

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Programa de Maestría en Tributación

**Proceso Coactivo en la Administración Tributaria Central del Ecuador (S.R.I.)
y su impacto en la recaudación.**

Enrique Javier Urgilés Merchán

2014



CLAUSULA DE CESION DE DERECHO DE PUBLICACION DE TESIS

Yo, Enrique Javier Urgilés Merchán, autor de la tesis intitulada **Proceso Coactivo en la Administración Tributaria Central del Ecuador (S.R.I.) y su impacto en la recaudación** mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magister en Tributación en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, *Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador* utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha: 04 de julio de 2014

Firma:

Enrique Javier Urgilés Merchán

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Programa de Maestría en Tributación

**Proceso Coactivo en la Administración Tributaria Central del Ecuador (S.R.I.)
y su impacto en la recaudación.**

Enrique Javier Urgilés Merchán

Tutor: Dr. Gustavo Guerra Bello

Quito, 2014

ABTRACT

El presente trabajo investigativo tiene por finalidad dar a conocer a la comunidad educativa como ha venido evolucionando el proceso coactivo en el Ecuador desde sus inicios en el año 1943 en la Constitución Política del Ecuador para luego de acuerdo a las necesidades presentadas lograr mediante ley la emisión y publicación de otros cuerpos normativos mediante los cuales se establece y regula este procedimiento para dar a conocer tanto a los contribuyentes como a la Administración Tributaria como proceder en el caso de que se llegue a la recuperación de valores que le corresponden al Estado mediante la vía coactiva.

Además en este trabajo podremos observar el comportamiento que ha tenido la cartera del Área de Cobranzas del Servicio de Rentas Internas haciendo una comparación de lo que ha sucedido en estos diez últimos años permitiéndonos hacer una relación de los valores recaudados mediante el proceso coactivo vs los valores de la recaudación tributaria obtenida por la Administración durante este período de tiempo.

También se realizará el análisis de los cambios que se han dado en materia coactiva y que se encuentran dentro de la legislación ecuatoriana mismos que han sido trabajados por los poderes Ejecutivo y Legislativo para permitirle al fisco una mejor y rápida recuperación de las acreencias que por ley le corresponden y las consideraciones de los contribuyentes que se sienten afectados con estos cambios.

AGRADECIMIENTO

A la Universidad Andina Simón Bolívar por la oportunidad para participar en los cursos de Especialización y Maestría.

A mi tutor el Dr. Gustavo Guerra Bello por toda la ayuda y solvencia en la dirección de este trabajo investigativo.

Al Servicio de Rentas Internas por facilitarme la información que permitió realizar este trabajo investigativo.

Al Ing. Mauricio Lara Jefe Nacional del Área de Cobranzas del Servicio de Rentas Internas por todo el apoyo y ayuda solventando inquietudes presentadas a lo largo de este trabajo de investigación.

DEDICATORIA

A mi esposa Soledad por todo el amor, apoyo y comprensión para la consecución de esta meta.

A mis hijos Esteban y Enrique que son el motor y la magia que me impulsa a seguir para ofrecerles todo lo mejor.

A mis padres Enrique y Panchita por toda la paciencia, ternura y confianza depositadas en mi persona con lo cual han logrado forjar un hombre de bien.

A mi hermano Miguel y mis sobrinas Luciana y Dana por brindarme toda esa alegría que hace que la vida tenga momentos gratos.

“Debe evitarse hablar a los jóvenes del éxito como si se tratase del principal objetivo en la vida. La razón más importante para trabajar en la escuela y en la vida es el placer de trabajar, el placer de su resultado y el conocimiento del valor del resultado para la comunidad.”

Albert Einstein

**PROCESO COACTIVO EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CENTRAL DEL
ECUADOR (S.R.I.) Y SU IMPACTO EN LA RECAUDACIÓN.**

TABLA DE CONTENIDO

CAPÍTULO I.....	10
ANTECEDENTES Y SITUACIÓN ACTUAL DEL PROCESO COACTIVO EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CENTRAL (S.R.I)	10
1.1 Reseña Histórica.....	10
1.2 Marco Jurídico actual, elementos materiales y formales del proceso Coactivo.	14
1.3 Documentos que originan el proceso coactivo.	35
Generadores de deuda directos:.....	39
Generadores de deuda indirectos:	40
Tipos de documentos que se emiten o generan para sustentar el Proceso Coactivo.	40
CAPÍTULO II.....	42
RESULTADOS DEL PROCESO COACTIVO EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CENTRAL S.R.I Y SU INCIDENCIA EN LA RECAUDACIÓN.....	42
2.1 Análisis de los resultados de la recaudación obtenida mediante el Proceso Coactivo en los últimos 10 años.....	42
Número de Obligaciones emitidas.....	43
Número de Obligaciones Recuperadas	44
Monto emitido de obligaciones expresadas en dólares	45
Monto de obligaciones recuperadas expresadas en dólares	46
Monto de Obligaciones en etapa Coactiva.....	47
Monto de obligaciones en estado firme	48
Monto de obligaciones en estado pasivo.....	49
Monto de obligaciones en estado suspendido.....	50
Comparación de recaudación efectiva vs recuperación mediante vía coactiva.....	51
Montos de recaudación (en millones)	51
Montos efectivos de recuperación mediante procedimiento coactivo.....	52
Comparación recuperación mediante proceso coactivo vs recaudación tributaria.....	53
2.2 Análisis de los resultados de la recaudación obtenida mediante el Proceso Coactivo por tipo de impuesto durante los últimos 10 años.....	54
Montos emitidos para recuperación mediante proceso coactivo por tipo de Impuesto... 54	
Total de monto emitido por año.....	54
Representación del Monto emitido por Impuestos Directos e Indirectos en porcentaje	55
Montos recuperados mediante proceso coactivo por tipo de Impuesto	56

Representación del monto recuperado por impuestos directos e indirectos en porcentaje	57
Impuestos que más representan tanto en valor de la emisión de montos como en la recuperación de los mismos.	58
Representatividad en emisión y recuperación Impuesto a la Renta Sociedades	58
Representatividad en emisión y recuperación Impuesto al Valor Agregado mensual	60
CAPÍTULO III.....	62
ANÁLISIS DE LAS REFORMAS QUE SE HAN DADO EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA Y ANÁLISIS DE LEGISLACIÓN COMPARADA CON LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL.	62
3.1 Análisis de las reformas realizadas para el proceso coactivo.	62
Amnistía Tributaria	62
Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.....	64
Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales	73
3.2 ANÁLISIS DE LEGISLACIÓN COMPARADA CON LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL.....	77
Cuadro comparativo.....	78
3.3 CONCLUSIONES.	85
3.4 RECOMENDACIONES.....	88
BIBLIOGRAFÍA.....	90

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES Y SITUACIÓN ACTUAL DEL PROCESO COACTIVO EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CENTRAL (S.R.I)

1.1 Reseña Histórica

La palabra coactiva etimológicamente proviene del latín “coactus” que significa: “ejercer acción en busca de un fin determinado”¹.

De acuerdo al diccionario de Cabanellas define a la palabra coactivo como “con fuerza para apremiar u obligar. Eficaz para apremiar o intimidar”².

El procedimiento coactivo registra sus inicios en el ordenamiento normativo romano y especialmente se lo puede revisar en las referencias con las que se cuenta en relación a la Ley de las XII Tablas. Dentro de las tres primeras tablas se trata sobre el Derecho Procesal Privado en donde se habla sobre la acción de toma de prenda o embargo.

“La ejecución de la sentencia condenatoria de un deudor se regulaba muy detalladamente. Aunque resulta morbosa por ser personal y cruel, es fruto del consenso que tuvo la elaboración de las XII Tablas por parte de patricios y plebeyos; como los deudores solían ser los plebeyos, esta regulación constituía un

¹ <http://www.deperu.com/diccionario/significado.php?pal=coactivo>

² <http://es.scribd.com/doc/27671641/Diccionario-Juridico-de-Guillermo-cabanellas-de-Torres>.

principio de seguridad jurídica, el plebeyo podía saber lo que le esperaba en el caso de ser insolvente.”³

También podemos encontrar algo referente a los inicios del procedimiento coactivo en la Ley Poetelia Papiria norma aprobada en la antigua Roma en donde “se establece que la responsabilidad sobre las deudas no es personal sino únicamente patrimonial”⁴.

En nuestro país la normativa para el procedimiento coactivo aparece en la Constitución Política de la República del Ecuador promulgada en el año 1946 misma que indica en su artículo 193 “La jurisdicción coactiva se establece únicamente en favor del Fisco y de las demás instituciones de Derecho Público y del Banco Central del Ecuador y de los Bancos del Sistema de Crédito de Fomento, para la recaudación de sus créditos, así como en favor de las Cajas de Previsión para el cobro de aportes y Fondo de Reserva”⁵

Luego se aprobó una pequeña modificación en la Constitución Política de la República del Ecuador promulgada en el año de 1967 y en el artículo 218 dice:

“Procedimiento coactivo. El procedimiento coactivo se establece en favor del Fisco, y demás instituciones de Derecho Público.

También la Caja Nacional del Seguro Social ejercerá la coactiva para el cobro de artes, fondos de reserva, y en general de las obligaciones patronales; la ejercerá

³ http://es.wikipedia.org/wiki/Ley_de_las_XII_Tablas

⁴ http://es.wikipedia.org/wiki/Ley_Poetelia_Papiria

⁵ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política del año 1946, Quito, Registro Oficial 733, 1945.

asimismo contra los agentes de retención para la recaudación de los descuentos o deducciones que hubieran hecho, así como de los intereses y multas por mora en el pago de los valores indicados”⁶

También podemos encontrar indicios del procedimiento coactivo en el Código de Procedimiento Civil Ecuatoriano.

En materia tributaria se cita el procedimiento coactivo en la Ley de Impuesto a la Renta expedida y publicada en (R.O. 305, 8-IX-71) en la que se establece en su artículo 128 “los Jefes Provinciales de Recaudaciones que, ocurridos tres meses a contarse de la fecha de posesión de su cargo, no iniciaren el procedimiento de la coactiva por los créditos pendientes, serán privados de su sueldo hasta que pongan al día las tramitaciones”⁷

Para cumplir con lo indicado en el artículo antes citado los funcionarios debían respaldarse en normas comunes de procedimiento coactivo establecidas en el Código de Procedimiento Civil.

En 1970 se publica el modelo de Código Tributario para América Latina, mismo que constituye un instrumento de alto valor científico a los fines del cumplimiento tributario. En base a este modelo en el año de 1975 se da un paso primordial en materia tributaria en nuestro país ya que se expide el Código Tributario Ecuatoriano mismo que es publicado en Registro Oficial 958-S, 23-XII-75 y dentro del cual se define un cuerpo normativo para la ejecución del procedimiento coactivo.

⁶ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política del año 1967, Quito, Registro Oficial 133, 1967.

⁷ Ley de Impuesto a la Renta, Registro Oficial 305, 1971

En los años 1988 y 1989 se da paso a una reforma tributaria en nuestro país. Como resultado de la misma en el año de 1989 se expide la Ley de Régimen Tributario Interno publicado en Registro Oficial 341, 22-XII-89 mediante el cual se da mayor potestad al procedimiento coactivo y así en el artículo 104 establece:

“Valor de la declaración.- Para el cobro de los impuestos establecidos en esta Ley y demás créditos tributarios relacionados, determinados en declaraciones o liquidaciones por los propios sujetos pasivos, tal declaración o liquidación será documento suficiente para el inicio de la respectiva acción coactiva, de conformidad con lo previsto en los artículos 158 y siguientes del Código Tributario”⁸

Actualmente el proceso coactivo en materia tributaria rige bajo la codificación 2005-09 del Código Tributario en el cual las disposiciones que se establecieron en el Código original del año 1975 permanecen casi intactas, excepto modificaciones del artículo 163, en el que originalmente se considerará el plazo de ciento veinte días para que surta efecto la citación por prensa después de la última publicación, y a través de la codificación del año 2005 el plazo para que surta efecto la citación por el medio de notificación prensa es de 10 días.

Es de trascendental importancia citar que de acuerdo a lo indicado en la disposición final segunda de la Ley s/n publicada en el Registro Oficial 242-3S, 29-XII-2007 se dota al Código Tributario de jerarquía de ley orgánica, es decir que todas las disposiciones de este código y de las demás leyes tributarias prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales.

⁸ Código Tributario

1.2 Marco Jurídico actual, elementos materiales y formales del proceso Coactivo.

En nuestro país, el art. 425 del Título IX de la Constitución del Ecuador promulgada por la Asamblea Constituyente del año 2008 sobre la supremacía de la Constitución dice:

“El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos. En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior. La jerarquía normativa considerará, en lo que corresponda, el principio de competencia, en especial la titularidad de las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados”.⁹

Respetando lo indicado en artículo antes citado, el marco jurídico actual con el que en nuestro país se administra la ejecución del procedimiento coactivo, este se encuentra compuesto de las siguientes normas de acuerdo a su orden jerárquico.

En primer lugar tenemos al Código Tributario ya que de acuerdo a Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria aprobada por la Asamblea Constituyente en el año 2007, da a este cuerpo legal el carácter de orgánico.

⁹ Asamblea Constituyente, Constitución Política de la República del Ecuador, Montecristi, 2008

Dentro de su capítulo V Del Procedimiento Administrativo de Ejecución dedica su Segunda Sección a la Ejecución Coactiva, y en su párrafo 1o prescribe claramente sobre las normas generales mismas que se detallan a continuación.

Mediante la Acción Coactiva la Administración Tributaria procederá al cobro de los créditos tributarios comprendiéndose en estos los intereses, multas y otros recargos accesorios como costas de ejecución mismas, que se fundamentarán en un título de crédito emitido legalmente o en liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de obligación tributaria.

Pienso que para que exista equidad en la utilización de la acción coactiva solo se debería actuar sobre las deudas ejecutoriadas ya que en las deudas firmes la Administración actúa como juez y parte.

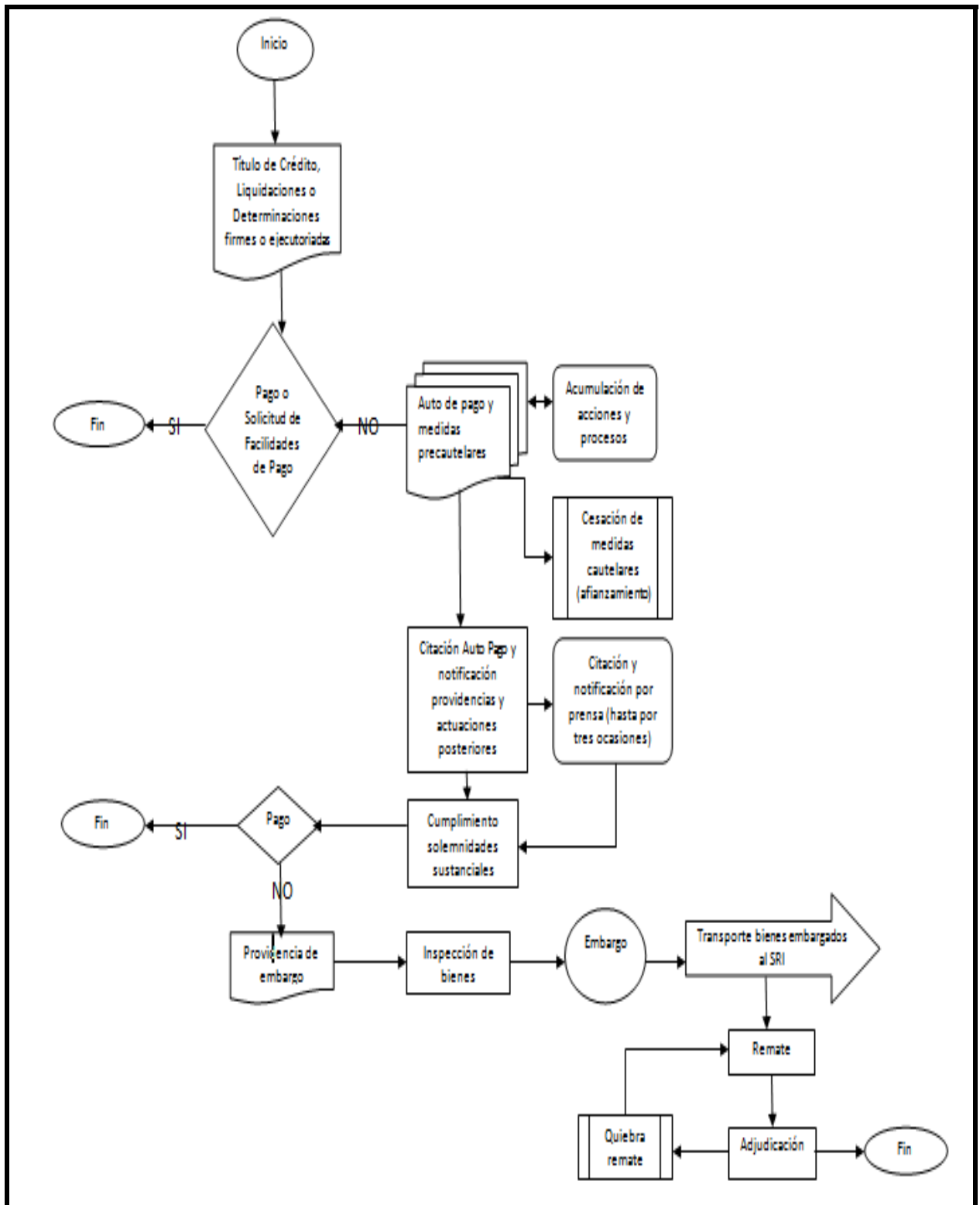
Para la ejecución de esta acción son hábiles todos los días excepto los feriados señalados en la ley.

Tendrán Competencia para ejercer esta acción privativamente los respectivos funcionarios recaudadores de la Administración Tributaria con sujeción a las disposiciones del Código Tributario y supletoriamente a las del Código de Procedimiento Civil.

La máxima autoridad tributaria designará recaudadores especiales y los facultará para ejercer la acción coactiva en las secciones territoriales que crean necesario.

En el Servicio de Rentas Internas la legitimidad es conferida mediante resolución del Director General en la misma que se delega al funcionario y en donde consta la competencia funcional y territorial sea esta Regional o Provincial.

Flujograma Proceso Coactivo



Para la **Subrogación** en caso de que el funcionario que deba ejercer la coactiva tuviese algún impedimento le subrogará el funcionario que le siga en jerarquía dentro de la respectiva oficina, teniendo en cuenta que este debe ser abogado.

La **Orden de Cobro** viene implícita en un Título de Crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, que no requieran de otro instrumento, lo que me parece que es correcto ya que habiendo sentencia judicial ejecutoriada existe una determinación emitida por un tercero que actúa como juez ante la Administración Tributaria y el contribuyente.

El **Auto de Pago** es una providencia expedida por el funcionario recaudador, la misma contiene un mandato específico ya que ordena al deudor, a sus garantes o a ambos que paguen la deuda o dimitan bienes por un valor equivalente al adeudado dentro de los siguientes tres días hábiles que para el caso se los cuenta desde el día siguiente a la citación del mencionado auto.

Actuará como secretario del procedimiento el titular de la oficina recaudadora correspondiente y por excusa o falta un ad-hoc designado por el ejecutor.

Si el Ejecutor o Secretario no fuesen abogados, se deberá designar a uno quien dirija la ejecución mismo que percibirá los honorarios que la ley determine.

La **Citación** del auto se la realizará en persona al coactivado o su representante y de no ser posible se lo realizará por tres boletas en días distintos en el domicilio del deudor, por el secretario de la oficina recaudadora o por el que designe como tal el funcionario ejecutor.

Se procederá con la citación por prensa en tres días distintos en un diario de mayor circulación de la localidad cuando se trate de herederos o de personas cuya individualidad o residencia sea imposible de determinar y la misma surtirá efecto diez días después de la última publicación.

Toda providencia o actuación posterior se notificará al coactivado o su representante siempre que este hubiese señalado domicilio especial para el efecto.

Por esta razón es de primordial importancia que la citación y notificación del auto se la realice de manera correcta por parte de la Administración Tributaria tratando siempre de realizar la notificación de manera personal al coactivado ya que así la notificación surtirá efecto a partir del día siguiente de la misma, de no ser posible se deberá realizar la notificación por boleta en tres días distintos y de no ser posible la notificación por los medios anteriormente indicados la notificación se la realizará por prensa en tres días distintos en un medio de comunicación de mayor circulación de la localidad.

Las **Medidas Precautelatorias** pueden expedirse en el mismo auto de pago o en cualquier momento posterior a este, el funcionario ejecutor puede ordenar las medidas precautelatorias que estime necesarias para asegurar el cobro, las mismas que pueden ser: prohibición de ausentarse, el secuestro, la retención de cuentas y la prohibición de enajenar bienes.

Estas medidas podrán cesar mediante el afianzamiento del 110% de los valores que el contribuyente adeuda a la Administración de acuerdo a lo establecido en el

art. 248 del Código Tributario, esto es 100% de valor principal de la deuda más los intereses causados hasta la fecha del afianzamiento y un 10% adicional por intereses a devengarse y costas, además en caso de que el sujeto pasivo se vea afectado por la imposición de estas medidas e impugnar la legalidad de las mismas y en sentencia ejecutoriada se llegue a determinar que las medidas dispuestas fueron emitidas en contra de las disposiciones consagradas en el Código Tributario el funcionario ejecutor responderá por los daños ocasionados sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar.

Estas medidas lo que buscan únicamente son el cobro de los valores adeudados al fisco, Se las realiza dando conocimiento a las autoridades competentes para que el deudor no pueda ausentarse del país, se realice el secuestro de bienes, la retención de valores en cuentas del sistema financiero y la prohibición de vender o donar bienes.

Las **Solemidades Sustanciales** son:

- Legal intervención del funcionario ejecutor
- Legitimidad de personería del coactivado
- Existencia de obligación de plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades de pago
- Aparejar la coactiva con títulos de crédito validos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas; y
- Citación legal del auto de pago del coactivado.

Por este motivo el auto de pago deberá contener lo siguiente:

- Nombre o razón social y RUC del deudor.
- Fundamento legal.
- Detalle de la obligación que sustenta el cobro.
- La orden de pago.
- Disposición de medidas cautelares.
- Designación del Secretario a cargo del proceso.
- Mandato de citación del auto de pago.
- Notificaciones pertinentes.
- Firma del funcionario ejecutor.
- Certificación del Secretario.

Los derechos de los contribuyentes son garantizados y respetados debido a que son reconocidos por el Servicio de Rentas Internas, para esto en la Administración existe el Departamento de Derechos del Contribuyente.

Del Embargo.

El funcionario ejecutor emitirá la providencia de **Embargo** luego de que se haya cumplido el término de tiempo ordenado en el auto de pago y el deudor no hubiese pagado, dimitido bienes, si la dimisión hubiese sido maliciosa, los bienes estuviesen situados fuera del país o no alcanzaren para cubrir lo adeudado, estará dirigida a separar determinados bienes del dominio del propietario para que sean vendidos en remate a terceras personas y mediante los valores recaudados de esta venta cobrarse e crédito adeudado.

Para esto deberá preferirse en su orden: dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios; joyas y objetos de arte, frutos o rentas; los bienes dados en prenda o hipoteca o los que fuesen materia de la prohibición de enajenar, secuestro o retención, créditos o derechos del deudor, bienes raíces, establecimientos o empresas comerciales, industriales o agrícolas.

Los **Bienes no embargables** se encuentran señalados en el artículo 1634 de Código de Procedimiento Civil.

Para el **Embargo de Empresas**, el secuestro y embargo será practicado con intervención de depositario designado, al tratarse de empresas comerciales, industriales, agrícolas o de actividades a más de los actores indicados en un inicio se designará un interventor que actuará como administrador adjunto al mismo gerente, administrador o propietario del negocio.

El interventor deberá ser un profesional lo suficientemente capacitado para la conducción y marcha normal del negocio y la recaudación de la deuda tributaria. Cancelada la deuda cesará la intervención.

Para el **Embargo de Créditos** se deberá notificar de la misma al deudor del coactivado para que ya no siga pagando a su acreedor y el pago se efectuado al ejecutor.

El deudor del coactivado luego de haber sido notificado de la retención o embargo se convierte en responsable solidario del pago de la deuda tributaria del coactivado si en tres días posteriores a la notificación no pusiere objeción admisible o si el pago lo efectuare a su acreedor con posterioridad a la misma, Consignado ante el ejecutor el valor del crédito se declarará extinguida la obligación tributaria y se registrará la cancelación en el Registro que corresponda, pero solo si se consigna el saldo que afirma adeudar, el recibo de tal consignación constituirá prueba plena del abono realizado.

Preferencia de embargo administrativo; el embargo o práctica de medidas preventivas decretadas por jueces ordinarios o especiales no impedirá el embargo dispuesto por el ejecutor del procedimiento coactivo, pero se tendrá que notificar al juez respectivo para que notifique al acreedor que hubiera solicitado tales medidas para que pueda hacer valer sus derechos como tercerista si lo quisiese.

Subsistencia y cancelación de embargos; las providencias de secuestro, embargo o prohibición de enajenar decretadas por jueces ordinarios o especiales, subsistirán no obstante el embargo practicado en la coactiva sin perjuicio del

procedimiento para el remate. Si el embargo administrativo fuere cancelado antes de llegar a remate se notificará al juez que dispuso la práctica de esas medidas para los fines consiguientes.

Realizado el remate y ejecutoriado el auto de adjudicación, se tendrán por canceladas las medidas preventivas o de apremio dictadas por el juez ordinario o especial, y para la efectividad de su cancelación, el ejecutor mandará a notificar por oficio el particular al juez que ordenó tales medidas y al registrador que corresponda.

Embargos preferentes; los embargos practicados en procedimientos coactivos de una administración tributaria, no podrán cancelarse por embargos decretados posteriormente por funcionarios ejecutores de otras administraciones tributarias, aunque se invoque la preferencia que considera el artículo 58.

No obstante, estas administraciones tendrán derecho para intervenir como terceristas coadyuvantes en aquel proceso coactivo y a hacer valer su prelación luego de satisfecho el crédito del primer ejecutante.

Debemos tener claro que todas estas medidas que se toman en el Código tributario en la sección Del Remate lo único que buscan es satisfacer las obligaciones fiscales que tienen pendientes las personas naturales o jurídicas con el estado teniendo preferencia los bienes que se los pueda efectivizar de manera más ágil.

Todo lo que se ha indicado en párrafos anteriores sobre la Acción Coactiva corresponde a lo que se puede actuar en sede administrativa por parte de la

Administración Tributaria, a continuación hablaremos sobre la actuación sobre esta acción en sede judicial, para esto una breve explicación sobre el juicio de excepciones.

El juicio de excepciones es el medio de defensa que tiene el demandado para excluir, dilatar o enervar la acción de la demanda del actor por motivos admisibles como falta de personería en el demandante, en el demandado o en sus procuradores o apoderado, falsedad, inejecutividad del título, haber sido juzgado el caso, estar pagada la deuda, haber prescrito la acción, entre otras.

Sección 5ª De las Excepciones

- Incompetencia del funcionario ejecutor.
- Ilegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante.
- Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal.
- Cuando el ejecutado no es deudor directo ni responsable de la obligación exigida.
- Cuando la obligación tributaria ya ha sido extinguida total o parcialmente, sea por pago, compensación, confusión, remisión o prescripción.

- Cuando esté pendiente de resolución una reclamación respecto al título de crédito en base al cual se realiza el procedimiento administrativo de ejecución.
- Cuando esté pendiente de resolución una solicitud de facilidades de pago o si esta ha sido concedida, cuando no están vencidos ninguno de los plazos concedidos ni el ejecutado está en mora de alguno de los dividendos correspondientes.
- Cuando se encuentre pendiente sentencia de una demanda contencioso – tributaria ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, en la que se ha impugnado la resolución administrativa que ha dado origen al título de crédito.
- Cuando se haya duplicado un título de crédito respecto de una misma persona y
- Cuando se alega la nulidad del auto de pago del procedimiento de ejecución por cuanto el título de crédito ha sido falsificado o no reúne los requisitos legales.

Dentro del Marco Jurídico actual también los funcionarios de la Administración Tributaria Central (S.R.I.) deben respaldarse en:

- Constitución De la República del Ecuador
- Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento.

➤ Código de Procedimiento Civil.

“DE LA CITACIÓN Y DE LA NOTIFICACIÓN

Art. 73.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Citación es el acto por el cual se hace saber al demandado el contenido de la demanda o del acto preparatorio y las providencias recaídas en esos escritos.

Notificación es el acto por el cual se pone en conocimiento de las partes, o de otras personas o funcionarios, en su caso, las sentencias, autos y demás providencias judiciales, o se hace saber a quién debe cumplir una orden o aceptar un nombramiento, expedidos por la jueza o el juez.

Art. 74.- En el proceso se extenderá acta de la citación, expresando el nombre completo del citado, la forma en que se la hubiere practicado y la fecha, hora y lugar de la misma.

De la notificación, el actuario sentará la correspondiente razón, en la que se hará constar el nombre del notificado y la fecha y hora de la diligencia. En una sola razón podrá dejarse constancia de dos o más notificaciones hechas a distintas personas. El acta respectiva será firmada por el actuario.

Art. 75.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 11 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Todo el que fuere parte de un procedimiento judicial designará el lugar en que ha de ser notificado, que no puede ser otro que la casilla judicial y/o el domicilio judicial electrónico en un correo electrónico, de un abogado.

No se hará notificación alguna a la parte que no cumpliera este requisito; pero el derecho a ser notificado convalerá el momento en que hiciera la designación a que se refiere el inciso anterior, y, desde entonces, se procederá a notificarle.

Las notificaciones al Procurador General del Estado, se harán en la forma prevista en el Art. 6 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado.

Las notificaciones a los representantes de las instituciones del Estado y a los funcionarios del Ministerio Público que deben intervenir en los juicios, se harán en las oficinas que éstos tuvieran en el lugar del juicio, o en la casilla judicial y/o en el domicilio judicial electrónico en un correo electrónico, que señalaren para el efecto.

Art. 76.- La designación prescrita en el inciso primero del artículo anterior, podrá hacerse en el acto de la citación personal o por escrito separado; y al efecto, el actuario o citador advertirá este deber a la parte en el momento de citarle, y hará constar la respuesta en la misma diligencia. Una vez designada la casilla judicial las notificaciones se harán en él, o personalmente a la parte, dentro o fuera de la oficina, conforme a las reglas generales.

Art. 77.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Si no se encontrare a la persona que debe ser citada, se la citará por boleta dejada en la correspondiente habitación, a cualquier individuo de su familia o de servicio. La boleta expresará el contenido del pedimento, la orden o proveído de la jueza o el juez, y la fecha en que se hace la citación; y si no hubiere a quien entregarla, se la fijará en las puertas de la referida habitación, y el actuario o el citador, sentará la diligencia correspondiente.

La persona que reciba la boleta suscribirá la diligencia, y si ella, por cualquier motivo, no lo hiciere, el funcionario respectivo, sentará la razón del caso y la suscribirá.

La citación a un comerciante o al representante de una compañía de comercio, podrá también hacerse en el respectivo establecimiento de comercio en sus horas hábiles y siempre que estuviere abierto.

Si no se encontrare a la persona que deba ser citada, se lo hará por boleta que se entregará a cualquiera de sus auxiliares o dependientes.

Se extiende a este caso la obligación prescrita al actuario o citador en el Art. 76. El actuario o el citador tendrá la obligación de cerciorarse de la verdad de que se trata de la respectiva habitación o establecimiento de comercio para hacer allí la citación en forma legal.

Art. 78.- La citación al Procurador General del Estado, se hará de conformidad con lo dispuesto en el Art. 6 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado.

Art. 79.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 2 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- La citación a los ministros plenipotenciarios y demás agentes diplomáticos extranjeros, en los negocios contenciosos que le corresponde conocer a la Corte Nacional, se hará por medio de un oficio en que el Ministro de Relaciones Exteriores transcriba al Ministro Plenipotenciario u otro Agente Diplomático la providencia judicial que se hubiere dictado, juntamente con los antecedentes. Para constancia de haberse practicado la citación, se agregará a los autos la nota en la que el Ministro de Relaciones Exteriores comunique haber dirigido el oficio. Los términos correrán desde la fecha en que se haya transcrito la providencia y antecedentes que deban ser citados.

Nota: Mediante la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 del Código Orgánico de la Función Judicial se manda a sustituir la palabra ministro por "jueza o juez"; sin embargo, del análisis de la norma se determinó que no es aplicable en este artículo.

Art. 80.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Si por apelación u otro motivo, se remitiere la causa a distinto lugar, harán las partes, ante la jueza o el juez a quo o ante el superior, la indicación prescrita en el Art. 75 bajo el apercibimiento que dicho precepto contiene.

Art. 81.- Siempre que, en conformidad con los Arts. 75 y 80 no deba notificarse a las partes o a una de ellas, los términos correrán como si la notificación omitida se hubiere hecho en la fecha y hora del proveimiento o desde la última notificación, en el respectivo caso.

No obstante lo dispuesto en los artículos anteriores, el derecho a ser notificado convalecerá desde el momento en que la parte o partes hicieren la designación de que habla el Art. 75; y desde entonces el actuario seguirá contando con ellas, en todas las diligencias ulteriores del juicio.

Art. 82.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- A personas cuya individualidad o residencia sea imposible determinar se citará por tres publicaciones que se harán, cada una de ellas en fecha distinta, en un periódico de amplia circulación del lugar; de no haberlo, se harán en un periódico de la capital de la provincia, asimismo de amplia circulación; y si tampoco allí lo hubiere, en uno de amplia circulación nacional, que la jueza o el juez señale.

La publicación contendrá un extracto de la demanda o solicitud pertinente, y de la providencia respectiva. La afirmación de que es imposible determinar la individualidad o residencia de quien deba ser citado, la hará el solicitante bajo juramento sin el cumplimiento de cuyo requisito, la jueza o el juez no admitirá la solicitud.

Cuando deba citarse a herederos, a los conocidos se citará personalmente o por boleta y a los desconocidos o cuya residencia fuere imposible determinar, en la forma prevista por los incisos precedentes.

Los citados que no comparecieren veinte días después de la última publicación, podrán ser considerados o declarados rebeldes.

Art. 83.- Cuando falleciere alguno de los litigantes, se notificará a sus herederos para que comparezcan al juicio.

A quienes fueren conocidos se les notificará en persona o por una sola boleta, y a quienes fueren desconocidos o no se pudiese determinar su residencia, mediante una sola publicación en la forma y con los efectos señalados por el Art. 82. La notificación se hará con la providencia en que se dispone contar con los herederos en el juicio. La publicación por la prensa contendrá únicamente un extracto de aquella.

Art. 84.- Si una parte manifiesta que conoce determinada petición o providencia, o se refiere a ella en escrito o en acto del cual quede constancia en el proceso, se considerará citada o notificada en la fecha de presentación del escrito o en la del acto a que hubiere concurrido.

Art. 85.- (Reformado por la Disposición Reformativa segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Las providencias que se dicten en el curso de las

audiencias y otras diligencias, se considerarán notificadas en la fecha y hora en que éstas se celebren aunque haya faltado alguna de las partes. Tratándose del juicio verbal sumario, cuando una de las partes no hubiere concurrido a la audiencia de conciliación en la que la jueza o el juez debe abrir la causa a prueba, se notificará en la misma fecha a la parte que no hubiere concurrido a la audiencia con el auto de apertura del término de prueba.

Art. 86.- Si fuere demandada una comunidad de las llamadas de indígenas, la citación se hará personalmente, por lo menos a cinco de los comuneros, a cada uno de los cuales se entregará una copia de la demanda y de la respectiva providencia, de lo cual se dejará constancia en la diligencia de citación.

Además, el actuario o citador leerá la demanda y la providencia respectiva en un día feriado, en la plaza de la parroquia a que pertenezca la comunidad y en la hora de mayor concurrencia; todo lo cual se hará constar en la respectiva acta. Si la comunidad perteneciere a dos o más parroquias, lo dispuesto en el inciso anterior se hará en cada una de ellas.

Art. 87.- Si la parte estuviere ausente, se le citará por comisión al teniente político; o por deprecatorio o exhorto, si se hallare fuera del cantón, de la provincia o de la República, en su caso.

Art. 88.- Las notificaciones se harán desde las ocho horas hasta las dieciocho horas. Pueden hacerse en días y horas inhábiles la citación de la demanda y la de los actos preparatorios que tengan que ser realizados personalmente por el demandado.

Art. 89.- Si las partes, después de la citación de la demanda, constituyen procurador, se entenderán con éste las demás notificaciones y trámites del juicio.

Art. 90.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- En las citaciones y notificaciones no se admitirán a las partes alegatos ni excepciones; y sólo podrán tener lugar en ellas el allanamiento o contradicción a la excusa de una jueza o juez, la interposición de los recursos de segunda instancia o de hecho u otras diligencias de igual naturaleza.

El funcionario que quebrantare esta disposición, será castigado con multa de veinte centavos de dólar a cincuenta centavos de dólar de los Estados Unidos de América.

Art. 91.- Se notificarán todos los decretos, autos y sentencias; pero los traslados, sólo a quien deba contestarlos; así como los decretos que contengan órdenes, a quienes deban cumplirlos. Las notificaciones se harán por una boleta aún cuando constare que la parte se ha ausentado.

Art. 92.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Las citaciones y notificaciones se harán a más tardar, dentro de veinticuatro horas, contadas desde aquella en que se firmare la providencia, bajo la multa de diez centavos de dólar de los Estados Unidos de América por cada día de retardo, que, en tal caso, será impuesta de oficio por la jueza o el juez de la causa. Podrá revocarse la multa si fuere justificable el retardo. Esta multa no podrá exceder de diez dólares de los Estados Unidos de América.

Art. 93.- En todo juicio, la citación se hará en la persona del demandado o de su procurador; mas si no pudiere ser personal, según el Art. 77 se hará por tres boletas, en tres distintos días, salvo los casos de los Arts. 82 y 86.

El actuario o citador dejará la primera boleta en la habitación del que deba ser citado, cerciorándose de este particular. Si éste cambiare de habitación, o se ausentare, las otras dos boletas pueden dejarse en el mismo lugar en el cual se dejó la primera.

Art. 94.- La citación de que trata el Art. 1783 del Código Civil, no puede pedirse sino dentro del término de contestar a la demanda; y pedida, se citará la demanda al vendedor, para que, dentro del término legal, pueda oponerse excepciones.

Esta citación se hará con arreglo al inciso primero del artículo que antecede. Por el hecho de pedirse la citación de que habla este artículo, no correrá para el demandado el término para contestar a la demanda, pero será libre de hacerlo durante el que tiene el vendedor. Este podrá pedir, a su vez, que se cite a su vendedor, para que salga a la defensa, con los mismos efectos aquí establecidos para el demandado. El vendedor citado en segundo lugar no podrá pedir citación para saneamiento, sin perjuicio de su derecho a la indemnización a que hubiere lugar. El término para pedir que se cite al vendedor será de ocho días.

Art. 95.- En toda notificación de traspaso de un crédito, la cual se hará en persona o por tres boletas, se entregará al deudor una boleta en que conste la nota de traspaso y se determinen el origen, la cantidad y la fecha del crédito. Si el título fuere una escritura pública, se indicará, además, el protocolo en que se haya otorgado, y se anotará el traspaso al margen de la matriz, para que éste sea válido.

La cesión de un crédito hipotecario no surtirá efecto alguno si no se tomare razón de ella, en la Oficina de Registro e Inscripciones, al margen de la inscripción hipotecaria.

Se cumplirá la exhibición prescrita por el Código Civil, dejando, por veinticuatro horas, el documento cedido, en el despacho del funcionario que hiciere la notificación, para que pueda examinarlo el deudor, si lo quisiere.

Del cumplimiento de este requisito se dejará constancia en autos.

Cuando se deba ceder y traspasar derechos o créditos para efecto de desarrollar procesos de titularización realizados al amparo de la Ley de Mercado de Valores, cualquiera sea la naturaleza de aquéllos, no se requerirá notificación alguna al deudor u obligado de tales derechos o créditos. Por el traspaso de derechos o créditos en procesos de titularización, se transfiere de pleno derecho y sin requisito o formalidad adicional, tanto el derecho o crédito como las garantías constituidas sobre tales créditos. En caso de ser necesaria la ejecución de la garantía, el traspaso del crédito y de la garantía, ésta deberá ser previamente inscrita en el registro correspondiente.

Art. 96.- En la notificación de la orden de retención o de embargo, se entregará también al deudor una boleta en que conste la providencia judicial respectiva.

Art. 97.- Son efectos de la citación:

1.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Dar prevención en el juicio a la jueza o el juez que mande hacerla;

2.- Interrumpir la prescripción;

3.- (Reformado por la Disposición Reformatoria segunda, num. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Obligar al citado a comparecer ante la jueza o el juez para deducir excepciones;

4.- Constituir al demandado poseedor de mala fe, e impedir que haga suyos los frutos de la cosa que se le demanda, según lo dispuesto en el Código Civil; y,

5.- Constituir al deudor en mora, según lo prevenido en el mismo Código.

Art. 98.- El actuario fijará diariamente, hasta las nueve horas, en el lugar donde funcionen los casilleros judiciales, un boletín sobre las providencias que se hubieren dictado en el día hábil precedente, en el cual se harán constar:

1.- La fecha de emisión del boletín;

2.- Los nombres del actor y del demandado;

3.- La determinación, en la forma más resumida, de la providencia dictada; y,

4.- La firma del actuario.

Se dejará un duplicado del boletín, autorizado por el actuario, para el archivo, que podrá ser examinado por las partes o por sus defensores.

En el boletín no se publicará lo concerniente a medidas preventivas o al embargo, mientras no se hubieren cumplido.”¹⁰

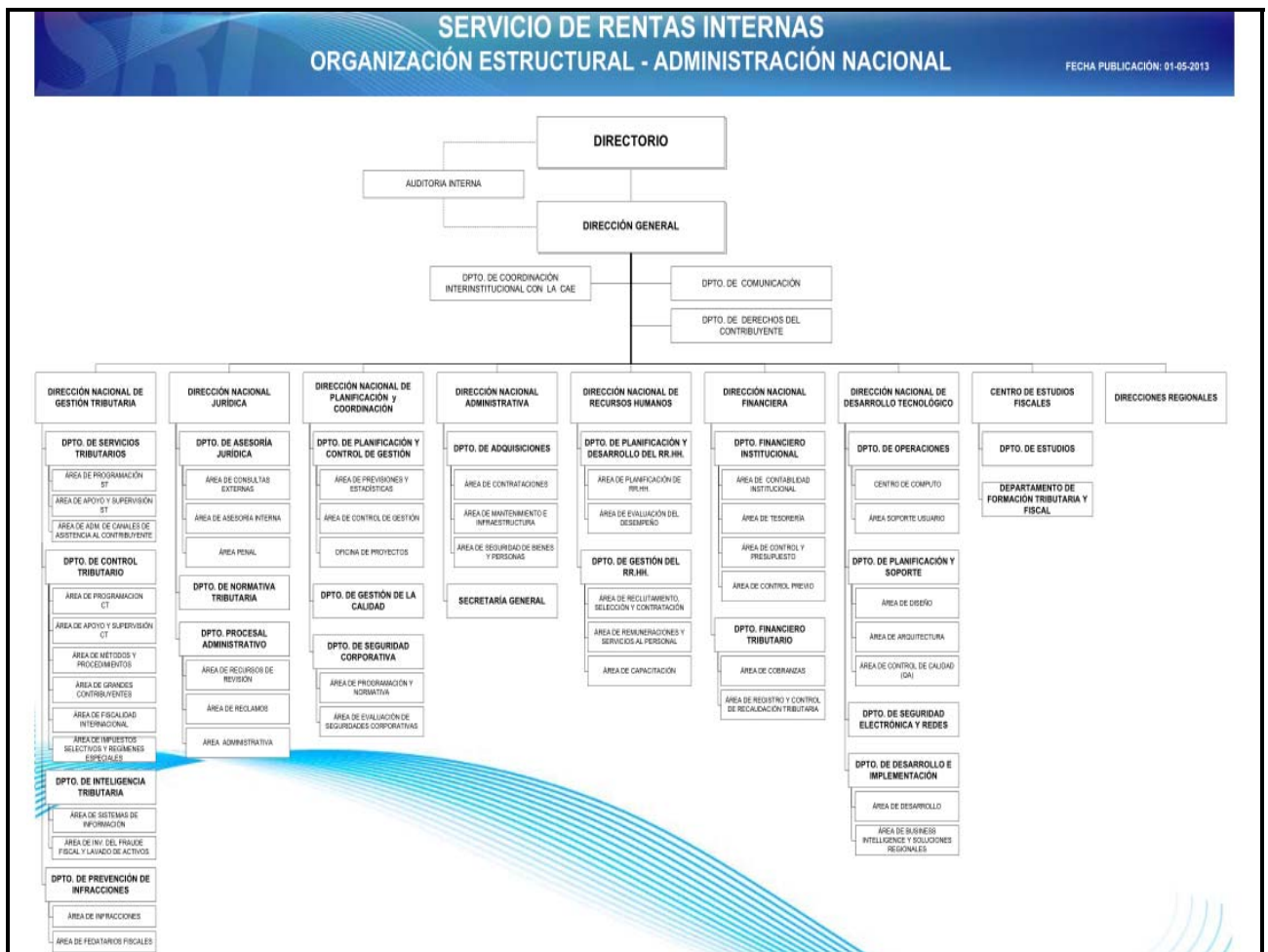
1.3 Documentos que originan el proceso coactivo.

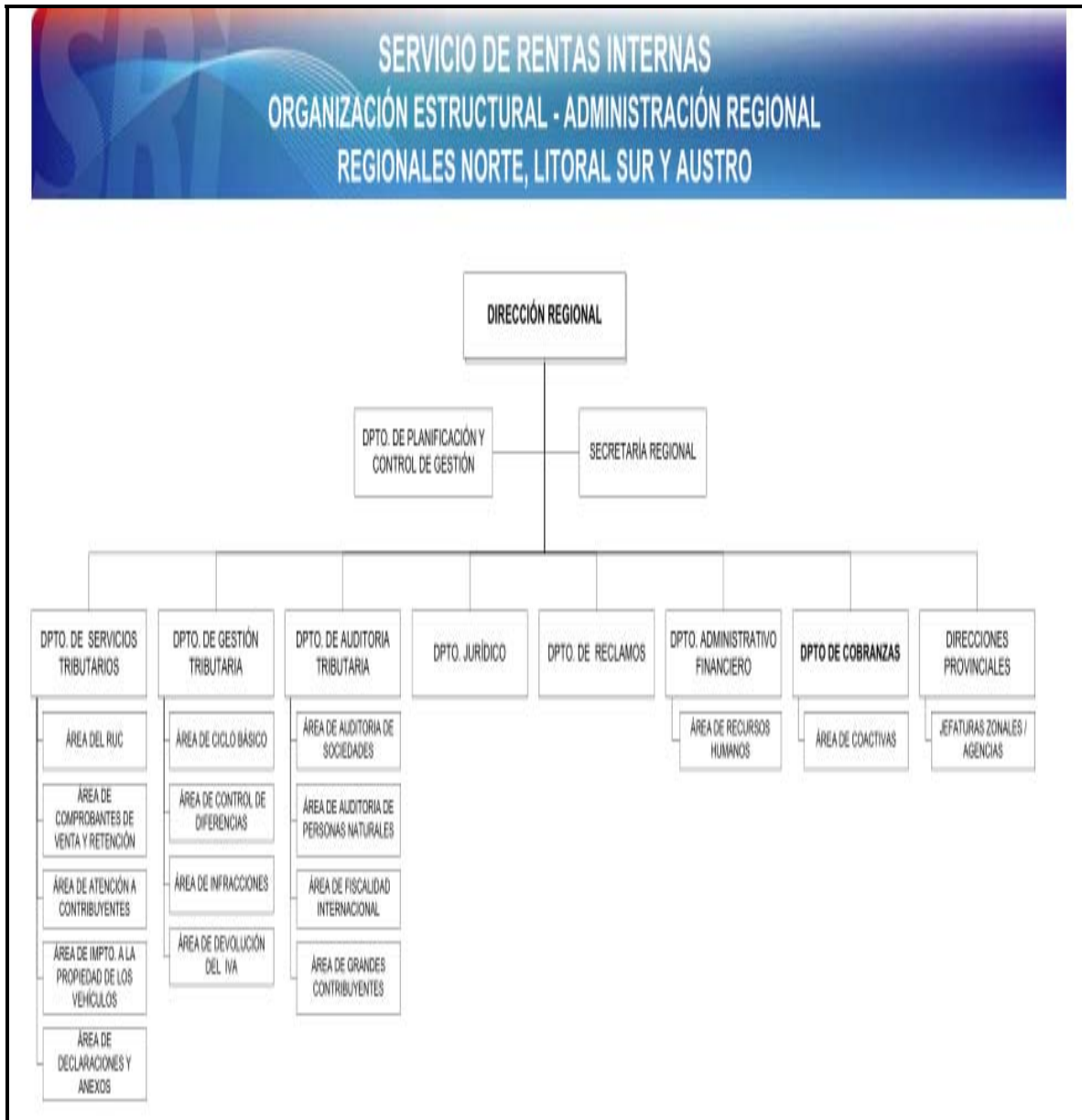
Debemos tener muy en claro que para poder ejecutar la acción coactiva la Administración Tributaria Central y particularmente, para el caso de nuestro estudio, el Servicio de Rentas Internas para el cobro de sus créditos tributarios, comprendiéndose en estos intereses, multas, y otros recargos accesorios como

¹⁰ Código de Procedimiento Civil

costas de ejecución de acuerdo a lo indicado en el art. 157 del Código Tributario goza de la acción coactiva misma que deberá estar fundamentada en orden de cobro con un título de crédito emitido legalmente de acuerdo a lo que señalan los artículos del Código tributario 149 Emisión de los Títulos de Crédito y 150 Requisitos de los Títulos de Crédito y la Liquidación de Obligación Tributaria que se señala en el art. 160 Orden de Cobro.

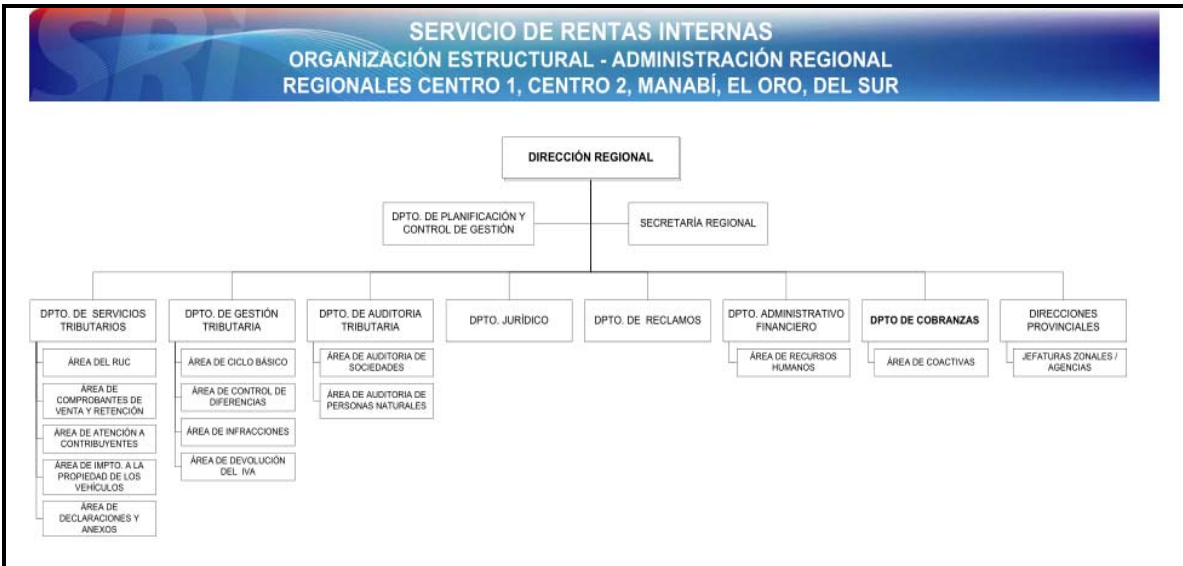
Dentro del Servicio de Rentas Internas debemos analizar su estructura organizacional que está compuesta de la siguiente manera:



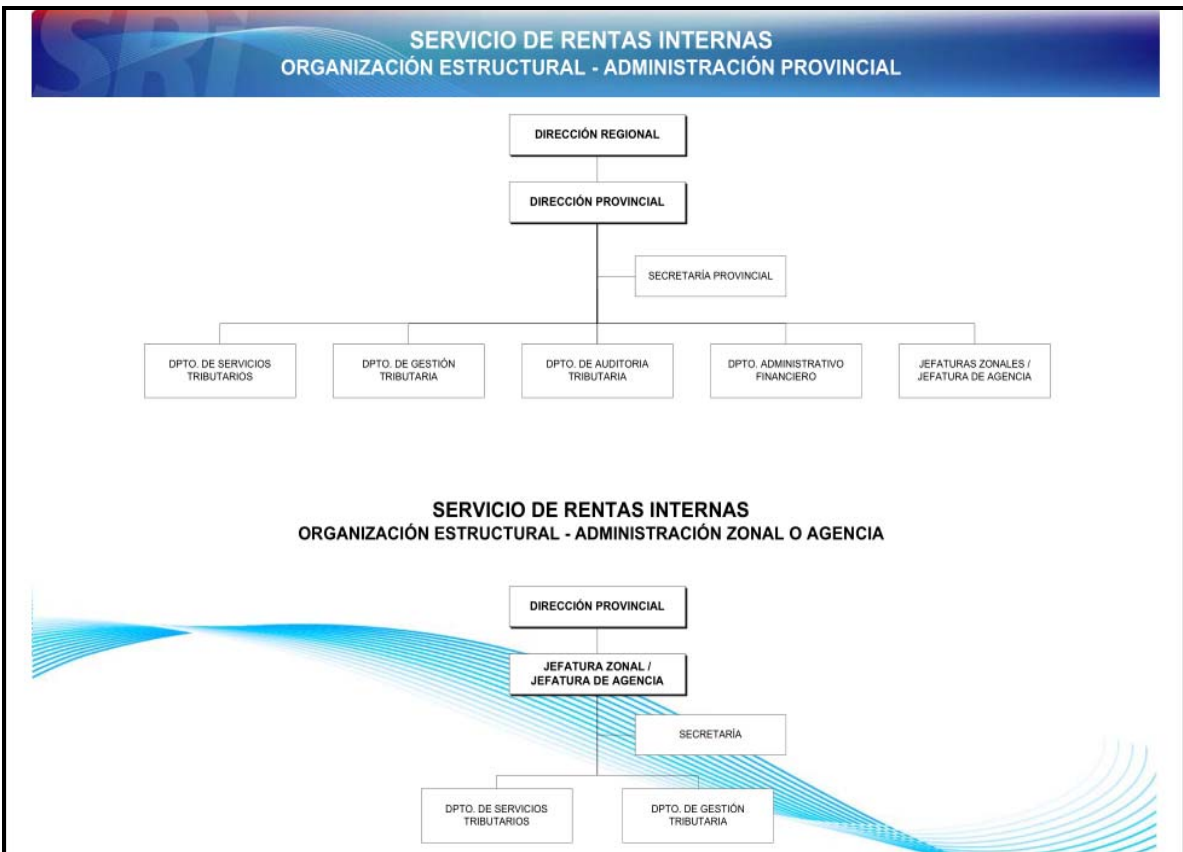


¹¹ <http://www.sri.gob.ec/web/guest/estructura-organica-funcional>

¹² <http://www.sri.gob.ec/web/guest/estructura-organica-funcional>



13



¹³ <http://www.sri.gov.ec/web/guest/estructura-organica-funcional>

“Dentro del Departamento de Cobranzas se encuentra el Área de Coactivas la misma que cuenta con las siguientes funciones:

- Ejecutar las acciones coactivas para el cobro de las obligaciones tributarias.
- Llevar los procesos judiciales iniciados en contra de los procedimientos coactivos.
- Coordinar con el Departamento Jurídico cuando a los procesos coactivos se hayan interpuesto excepciones.”¹⁴

En la Administración Tributaria existen áreas y departamentos que son generadores de deuda directos e indirectos.

Generadores de deuda directos:

Los departamentos que generan deuda directamente en el Servicio de Rentas Internas a los contribuyentes son: el Departamento de Gestión Tributaria gracias a sus “controles extensivos: controles que se extienden de forma masiva y a nivel general a un gran número de contribuyentes.”¹⁵; y el Departamento de Auditoría Tributaria, que ejerce el “control intensivo: control profundo e individualizado dirigido a un segmento específico de contribuyentes, seleccionados por su importancia fiscal o por los riesgos identificados en ellos.”¹⁶

¹⁴ <http://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/3009/1/UPS-CT002266.pdf>

¹⁵ Servicio de Rentas Internas, Procedimiento Determinación Tributaria, Quito, 2013, p. 221

¹⁶ Servicio de Rentas Internas, Procedimiento Determinación Tributaria, Quito, 2013, p. 221

Generadores de deuda indirectos:

Las áreas que generan deuda indirectamente para el contribuyente son Procuración, Devoluciones, Declaraciones y Anexos, también tenemos los departamentos de Recursos de Revisión y Reclamos, que se encargan de revisar los actos en los cuales estas deudas se generan y pueden confirmarlas.

Tipos de documentos que se emiten o generan para sustentar el Proceso

Coactivo.

➤ **Actas de determinación.**

Documento en donde se considerarán todas las diferencias todas las diferencias (glosas) identificadas y documentadas en el proceso de auditoría independientemente de los niveles de materialidad definidos.

➤ **Resoluciones Administrativas.**

Resoluciones emitidas por la Administración tributaria en las que se han encontrado diferencias a favor de la Administración.

➤ **Resoluciones Sancionatorias.**

Resoluciones emitidas por la Administración luego de haber realizado las verificaciones del proceso de controles extensivos y semi intensivos.

➤ **Títulos de Crédito.**

Documento emitido por la Administración Tributaria cuando la obligación tributaria fuere determinada y líquida de acuerdo a declaraciones del deudor tributario o avisos de funcionarios públicos autorizados por la ley

para el efecto sea esto en base de actos o resoluciones administrativas firmes o ejecutoriadas o sentencias del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario o la Corte Nacional de Justicia cuando modifiquen la base de liquidación o dispongan se practique nueva liquidación.

➤ **Liquidación de Anticipo de Renta.**

Documento de generación de deuda para recaudar los valores recalculados por concepto de anticipo de impuesto a la renta.

➤ **Declaraciones**

Declaraciones detectadas con inconsistencias

➤ **Débitos rechazados**

Pagos mediante débito automático que fueron rechazados por el banco y no fueron pagados al SRI.

➤ **CEP's**

Comprobantes electrónicos de pago que fueron generados pero que no fueron cancelados en ninguna entidad autorizada del sistema financiero.

Luego de haber tratado el primer capítulo y de conocer el procedimiento que debe realizar la Administración para que pueda proceder a la recuperación de valores que corresponden al estado ecuatoriano mediante la vía Coactiva, en el siguiente capítulo vamos a analizar los resultados que ha tenido la Administración Tributaria Central del Ecuador (S.R.I.) en la recuperación de valores mediante este procedimiento.

CAPÍTULO II

RESULTADOS DEL PROCESO COACTIVO EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CENTRAL S.R.I Y SU INCIDENCIA EN LA RECAUDACIÓN.

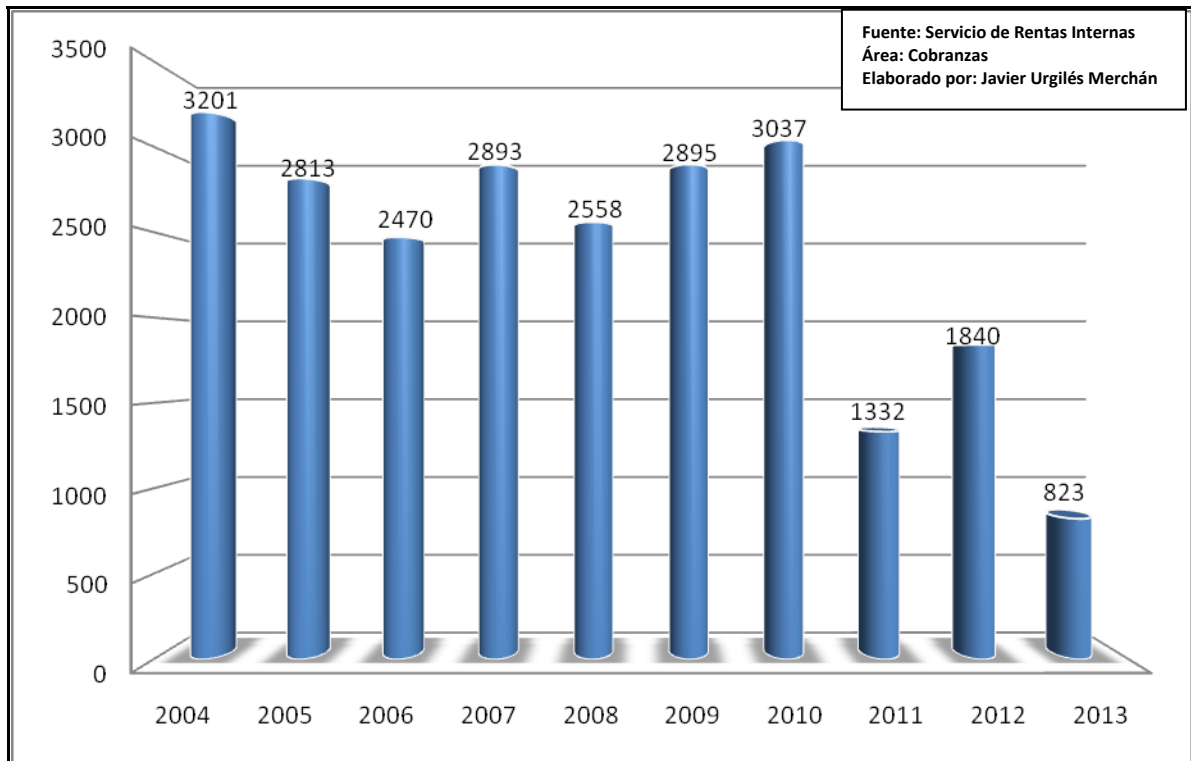
2.1 Análisis de los resultados de la recaudación obtenida mediante el Proceso Coactivo en los últimos 10 años.

Para realizar el análisis de la recaudación obtenida mediante el proceso coactivo en el Servicio de Rentas Internas en estos últimos diez años primero vamos a analizar la situación del histórico de la cartera con la que al momento cuenta la Dirección Nacional Financiera y específicamente el Área de Cobranzas para, luego referirnos a todas las acciones realizadas mediante el procedimiento de vía coactiva.

Los datos que vamos a analizar inmediatamente representan una fotografía de los resultados que se han alcanzado mediante el proceso coactivo a lo largo de estos diez últimos años dentro de todos los escenarios que se pueden presentar al momento que la Administración Tributaria Central y para el caso particular de nuestro estudio, el Servicio de Rentas Internas, realizan este procedimiento que tiene la única finalidad de recuperar los valores por créditos tributarios que le corresponden al estado Ecuatoriano

Número de Obligaciones emitidas

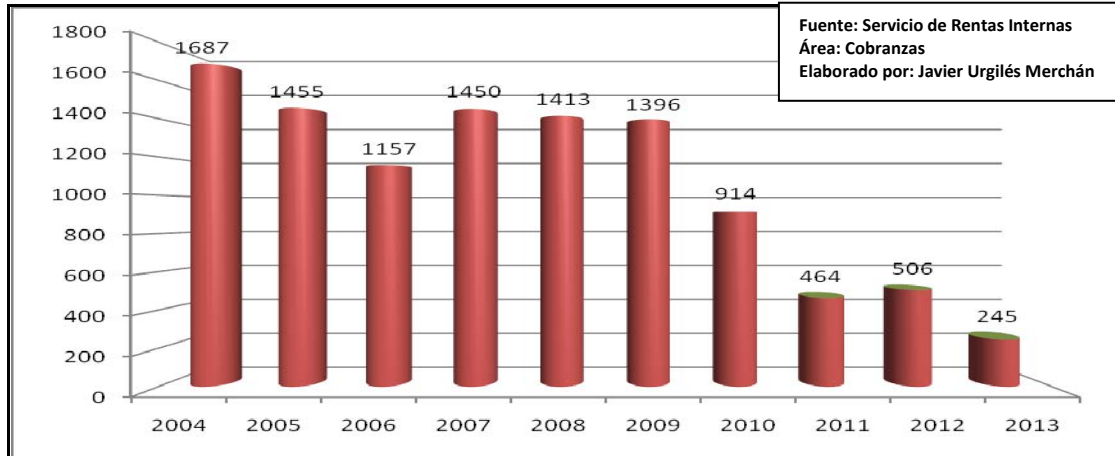
Primero revisaremos el número de Títulos y Autos que se emitieron por parte del Área de Cobranzas en los últimos diez años.



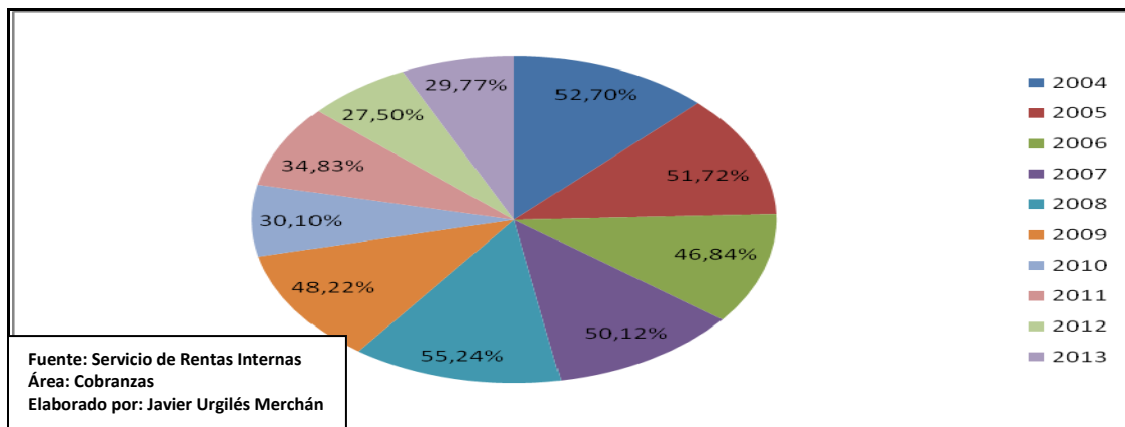
La emisión de obligaciones responde a procesos de controles extensivos e intensivos que son realizados por varias áreas de la Administración Tributaria mediante programas diseñados para promover el cumplimiento de los contribuyentes. En los años 2004 y 2010 se emitieron mayor número de obligaciones que nos permiten presumir que en estos años existió mayor eficacia en el control por parte de la Administración o más incumplimiento en el pago de obligaciones por parte de los contribuyentes.

Número de Obligaciones Recuperadas

Con la ayuda de este gráfico podemos observar cuántas de las obligaciones emitidas en cada año de los que estamos analizando se han podido recuperar.



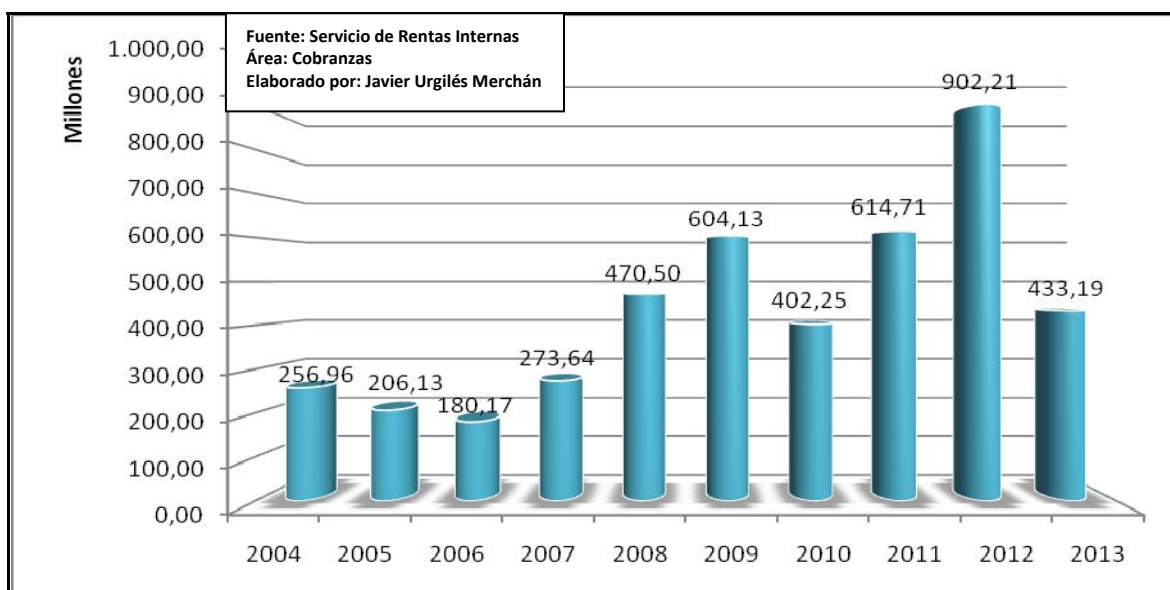
Mientras más antiguas son las obligaciones que se han emitido por parte de la Administración Tributaria mayor es el porcentaje de recuperación en esos años, esto tiene una explicación muy lógica ya que en las obligaciones más antiguas la Administración tiene más tiempo dentro de su facultad determinadora y recaudadora para la recuperación de estos valores a favor del fisco. En el siguiente gráfico se puede visualizar claramente lo descrito en líneas anteriores.



De los datos representados en los gráficos anteriores, se puede interpretar que las deudas que se emitieron entre los años 2004 y 2008 se recuperaron en mayor porcentaje, esto debido a la antigüedad de estas deudas y además teniendo presente que el mayor porcentaje corresponde al año 2008 en el cuál se puso en marcha la herramienta de la amnistía tributaria.

Monto emitido de obligaciones expresadas en dólares

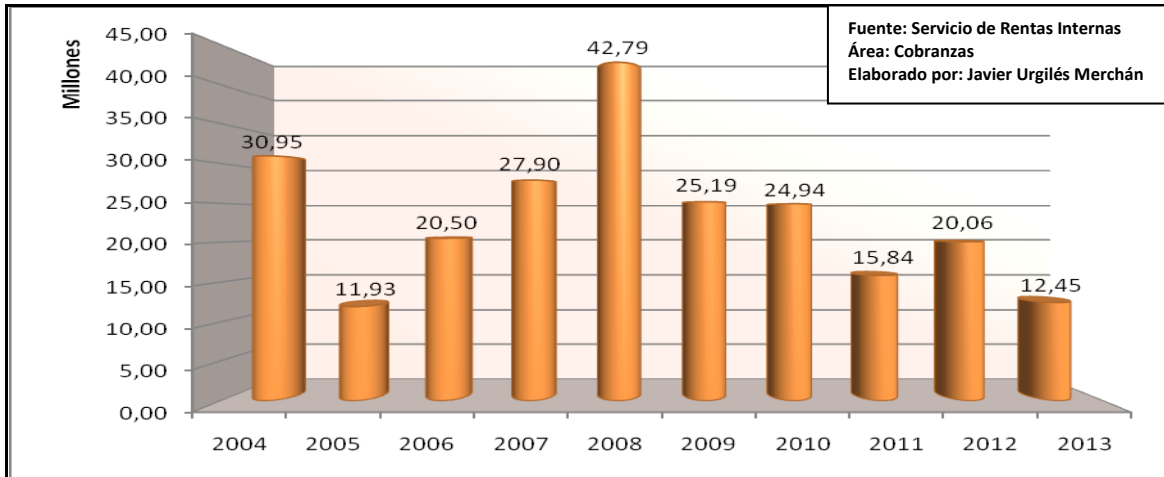
Aquí podemos observar el monto en dólares emitido anualmente por las obligaciones mediante el proceso coactivo.



De las cifras representadas en el gráfico anterior se puede concluir que en los años 2009, 2011 y 2012 aún cuando el número de obligaciones emitidas no fueron representativas, las cantidades expresadas en dólares son muy significativas en comparación con los demás años, en el 2012 el crecimiento del monto se debe a que los procesos de control se dirigieron a grandes contribuyentes que luego de este fueron determinados por la Administración.

Monto de obligaciones recuperadas expresadas en dólares

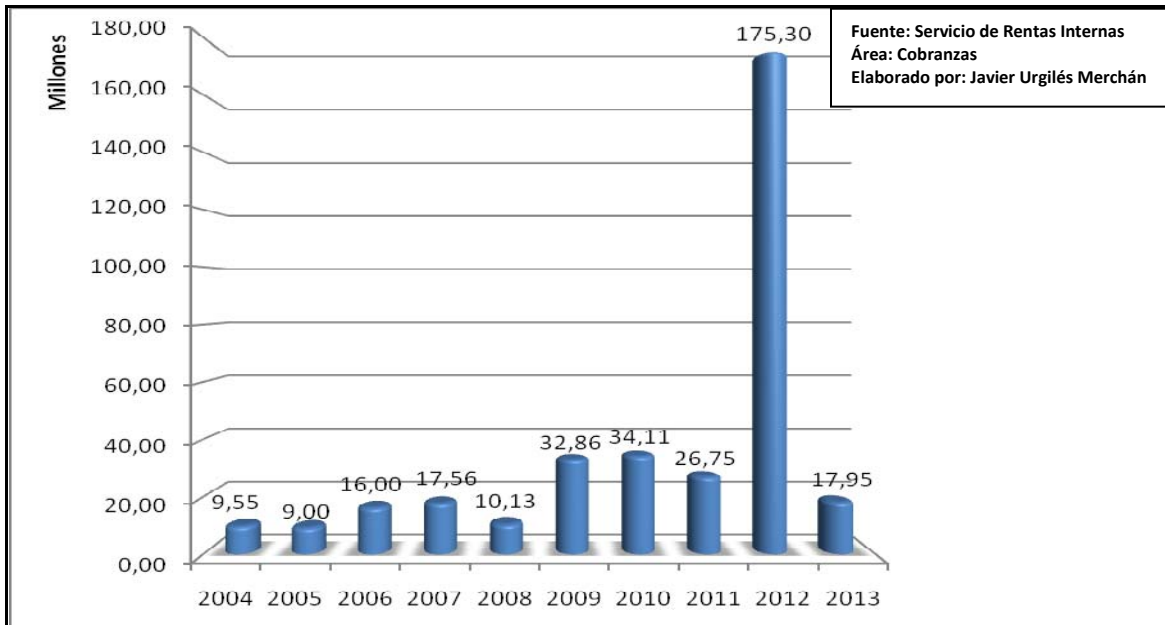
Aquí podemos observar el monto en dólares que pudo ser recuperado en los distintos años que forman parte de este estudio.



De acuerdo a los datos expresados en el gráfico que antecede, se puede observar que en el año 2008 es donde existe un incremento del valor del monto recuperado por obligaciones que ingresaron a un proceso coactivo, esto se debe en gran parte a que a partir del 2007 se posesionó un nuevo gobierno en el Ecuador y el Servicio de Rentas Internas ha podido gestionar la recuperación de esta cartera gracias a los esfuerzos del talento humano y muy en especial a las reformas legales que se han dado en estos últimos años. La Amnistía Tributaria que se dio en el año 2008 a partir del mes de octubre permitió recuperar cartera vencida. Un dato a tener muy en cuenta es que luego del año 2008 el monto recuperado baja pese a que no hay afianzamiento, además los valores recuperados en estos años no necesariamente corresponden a los años de emisión de estas deudas, debido al tiempo que demora la recuperación cuando estas pasan a vía judicial.

Monto de Obligaciones en etapa Coactiva

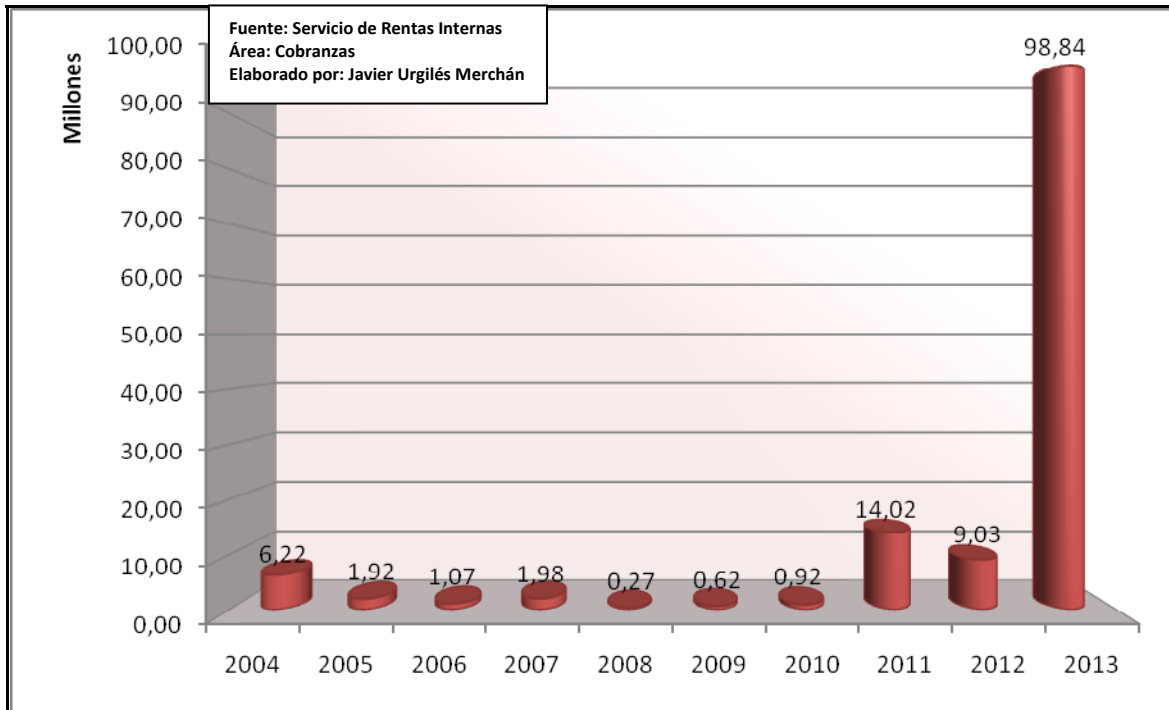
Aquí observaremos el monto expresado en dólares que al momento se encuentran en estado coactivo, en otras palabras estas obligaciones se encuentran con juicio coactivo, en proceso de recuperación mediante proceso de cobro coactivo.



Como se observa en el gráfico en el año 2012 un muy notorio crecimiento del valor expresado en dólares de estas obligaciones, encontrando una explicación específicamente a que en este año se encontraban varios contribuyentes catalogados como grandes contribuyentes en proceso de cobro coactivo de acuerdo a la información entregada por el Servicio de rentas Internas para este estudio.

Monto de obligaciones en estado firme

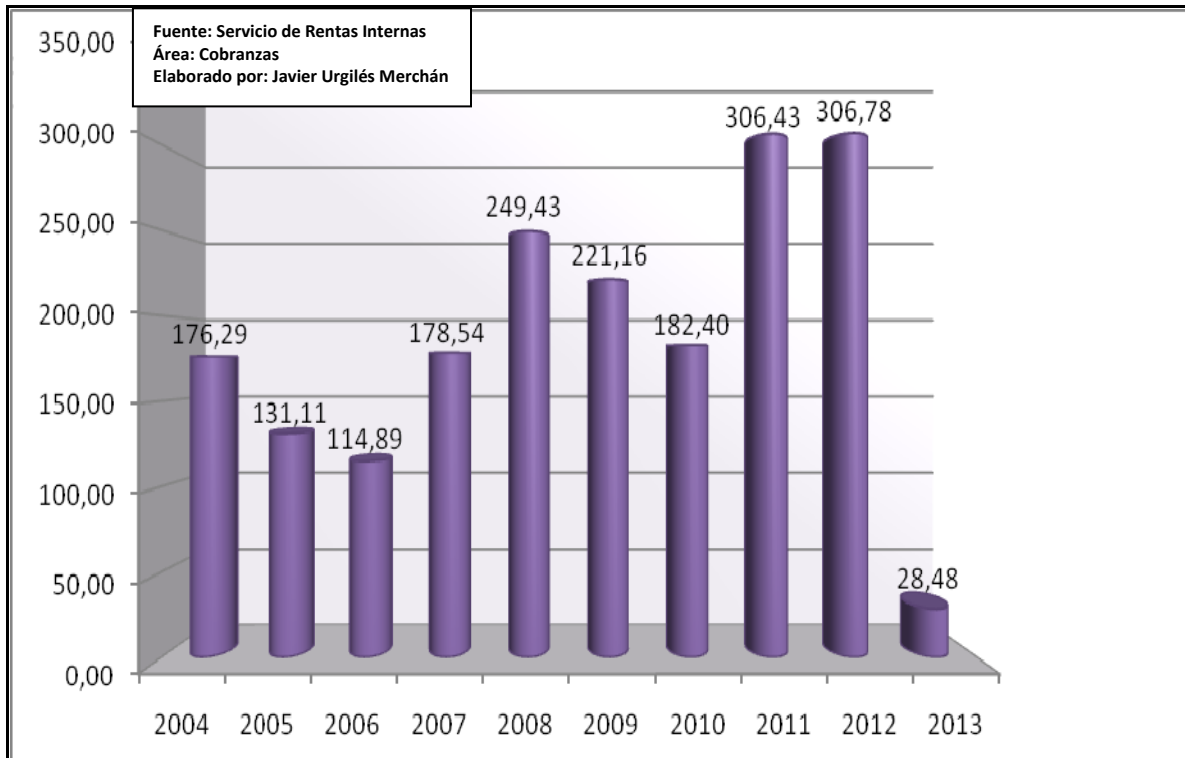
Aquí observaremos el monto de las obligaciones expresado en dólares que se encuentran en estado firme o dicho de otra manera, obligaciones en proceso de cobro sin inicio de acciones coactivas.



El año 2013 se encuentra representado la mayor cantidad del monto de deuda que se encuentra en etapa firme, esto debido a que son deudas recientes que están siguiendo el proceso de cobro normal sin que exista por el momento la iniciación de algún tipo de acción coactiva.

Monto de obligaciones en estado pasivo

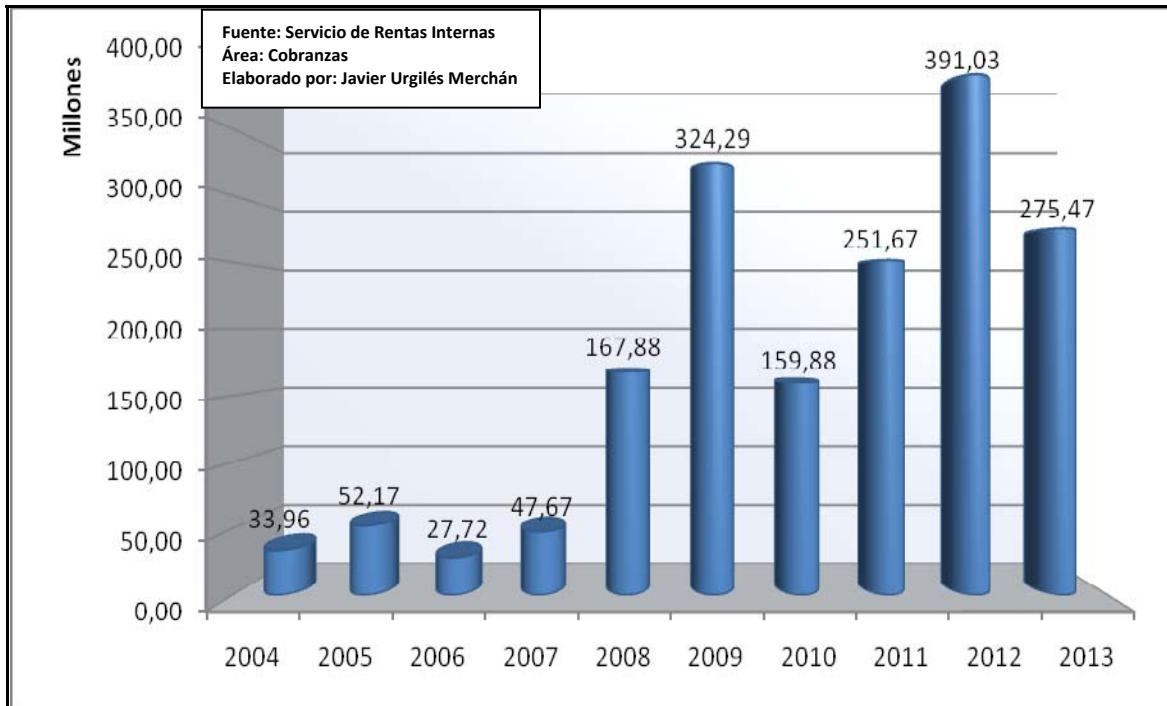
Aquí encontraremos el monto de las obligaciones que se encuentran en estado pasivo por los motivos señalados en el art. 37 del Código Tributario mismos que son: solución o pago, compensación, confusión, remisión y prescripción.



Los valores que se representan en el gráfico ya no serán posibles de cobro debido a que por cualquiera de las causales señaladas en el Código Tributario en el art. 37 estas deudas se extinguieron.

Monto de obligaciones en estado suspendido

Aquí podemos observar el monto de las deudas expresadas en dólares que se encuentran en estado suspendido debido a la existencia de un reclamo sin resolver o una impugnación en el Tribunal Distrital de lo Fiscal sin sentencia.



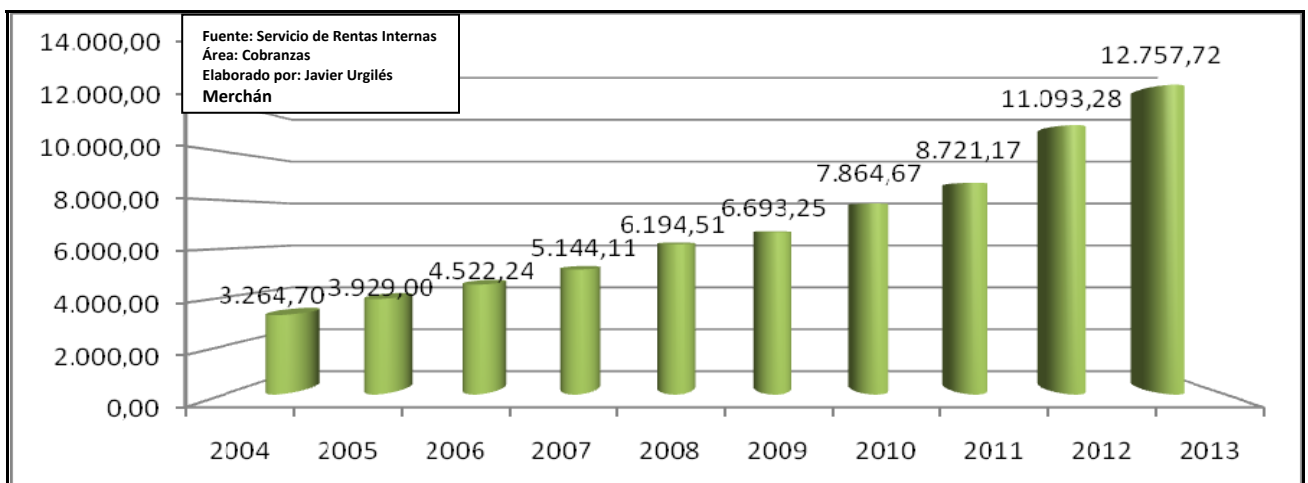
De acuerdo al gráfico podemos observar que a partir del año 2007 existe un incremento en las reclamaciones o impugnaciones por parte del contribuyente a las resoluciones emitidas por la Administración y estas han pasado a proceso coactivo en estado suspendido debido a que estas reclamaciones se encuentran sin resolución en la Administración o aún sin sentencia en el TDF y por este motivo no se lo puede cobrar, pese a que en el período de tiempo indicado ya se introdujo el afianzamiento.

Comparación de recaudación efectiva vs recuperación mediante vía coactiva

Luego de haber revisado el estado de la cartera con la que actualmente cuenta el Servicio de Rentas Internas de acuerdo a los diferentes estados de las obligaciones emitidas en el transcurso de los años 2004 – 2013, es pertinente realizar la evaluación y comparación de los valores que efectivamente se han recaudado mediante procedimiento coactivo.

Para iniciar el análisis se presentará los montos en millones de dólares que se obtuvieron por concepto de recaudación por la Administración Tributaria Central Servicio de Rentas Internas.

Montos de recaudación (en millones)

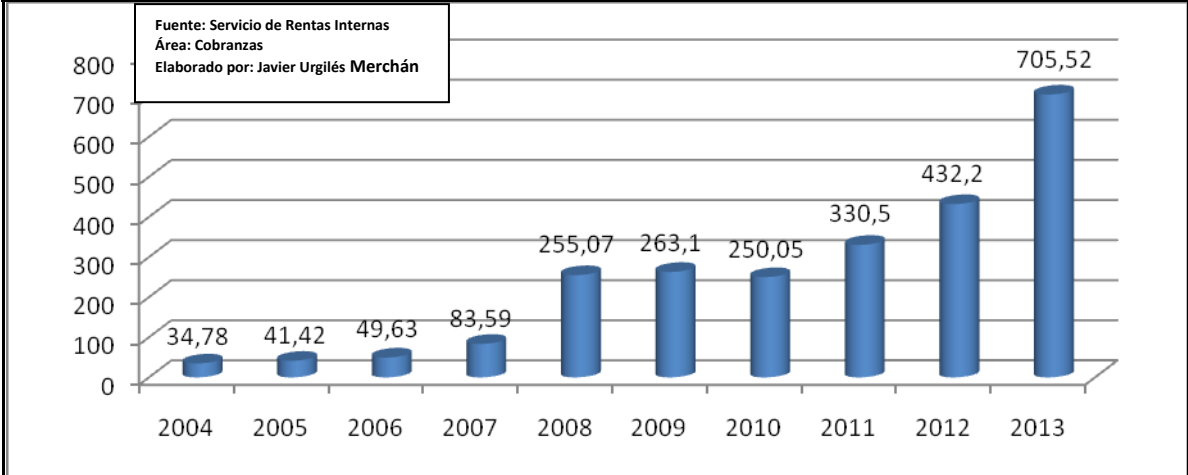


Como podemos ver la gestión de la Administración Tributaria ha dado excelentes resultados ya que año a año la recaudación se ha ido incrementando inclusive sobre las metas que la propia Administración se traza a inicios de cada año fiscal. Los principales factores determinantes que permiten estos niveles de recaudación son: el programa de Cultura Tributaria desarrollado por la Administración con su

proyecto estrella Lotería Tributaria y la presión fiscal que al momento ejerce la Administración sobre los contribuyentes tratando a toda costa de disminuir y en futuro cercano eliminar la evasión y elusión tributaria .

Montos efectivos de recuperación mediante procedimiento coactivo

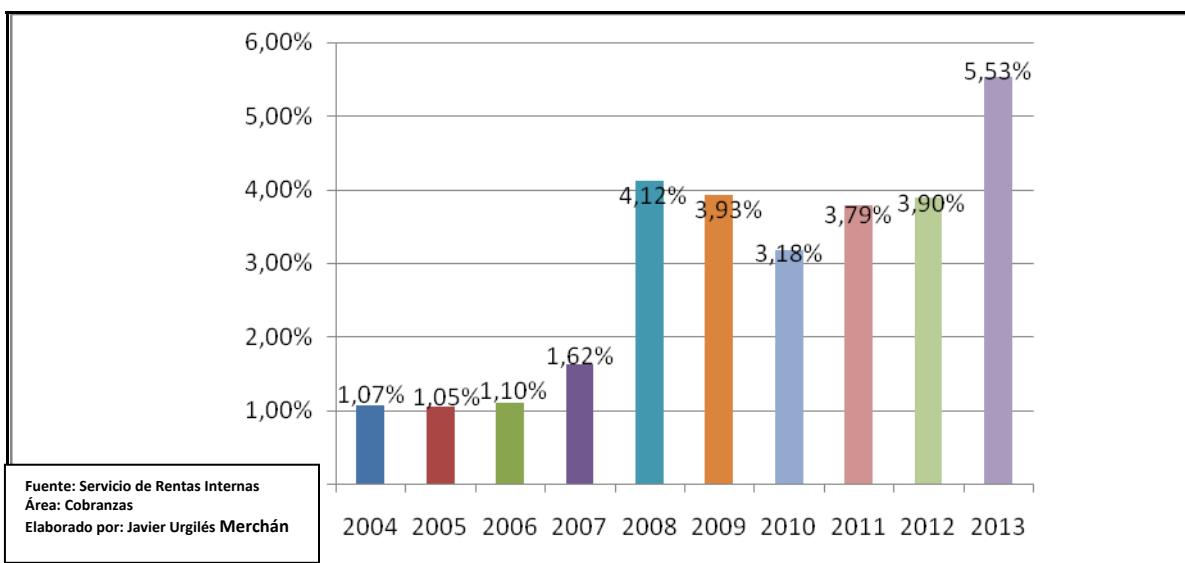
En este gráfico se presentará los montos en millones de dólares que se obtuvieron por concepto de recuperación efectiva de cada año analizado mediante proceso coactivo llevado a cabo en la Administración Tributaria Central, Servicio de Rentas Internas.



Analizando el gráfico se puede ver que el eficiente trabajo realizado por el Área de Cobranzas cada año va rindiendo mejores frutos y es por esto que los montos de recuperación cada año van incrementado. En el año 2013 la recaudación se incrementó en un 61% con respecto a la recaudación del año 2012 debido a la recuperación del monto adeudado por varios grandes contribuyentes.

Comparación recuperación mediante proceso coactivo vs recaudación tributaria

Con esta comparación vamos a conocer efectivamente con que porcentaje contribuye la recuperación de montos mediante proceso coactivo en la recaudación que realiza anualmente la Administración Tributaria Servicio de Rentas Internas en el Ecuador.



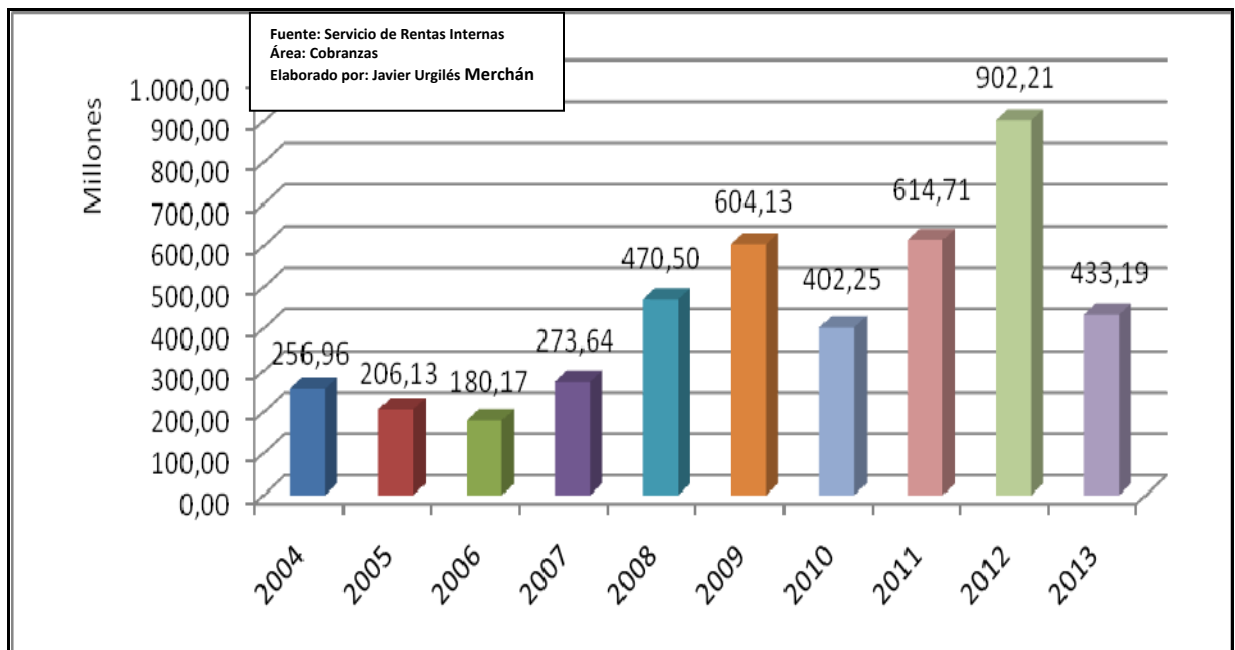
Por las cifras expresadas en el gráfico que antecede vemos que cada año el porcentaje de los montos recuperados mediante proceso coactivo contribuyen crecientemente con la recaudación que realiza la Administración Tributaria.

2.2 Análisis de los resultados de la recaudación obtenida mediante el Proceso Coactivo por tipo de impuesto durante los últimos 10 años.

Para realizar el siguiente análisis se han dividido a los impuestos en dos grandes grupos: impuestos directos que gravan directamente a la persona sea esta natural o jurídica, e impuestos indirectos que no recaen sobre las personas sino más bien lo hacen sobre los bienes, servicio o transacciones que afectarán al consumidor final.

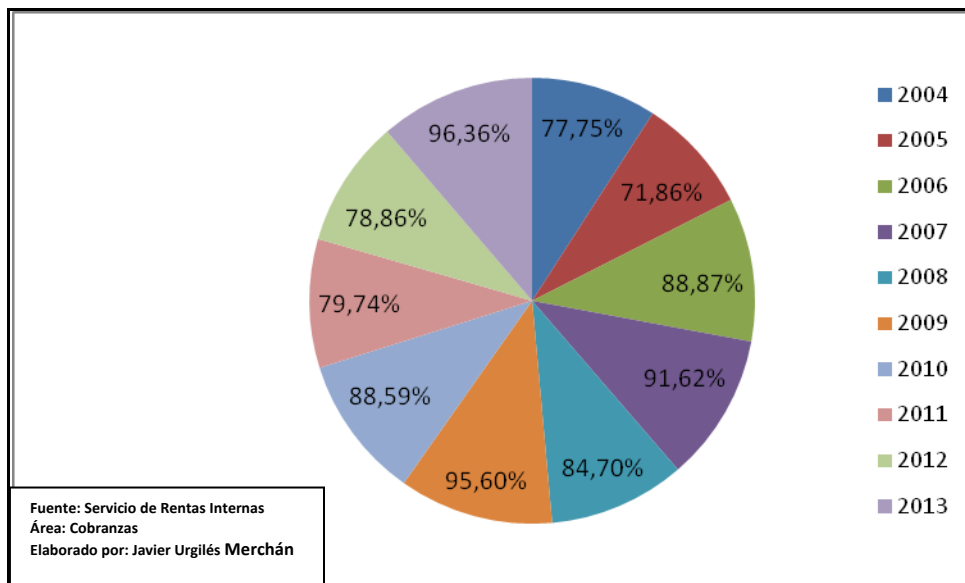
Montos emitidos para recuperación mediante proceso coactivo por tipo de Impuesto

Total de monto emitido por año

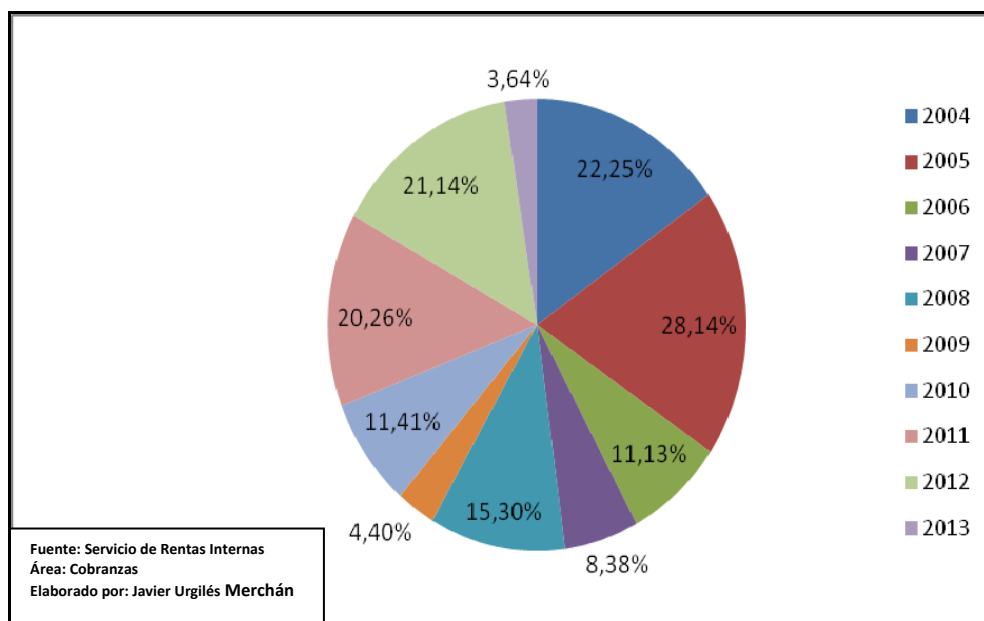


Representación del Monto emitido por Impuestos Directos e Indirectos en porcentaje

Impuestos Directos



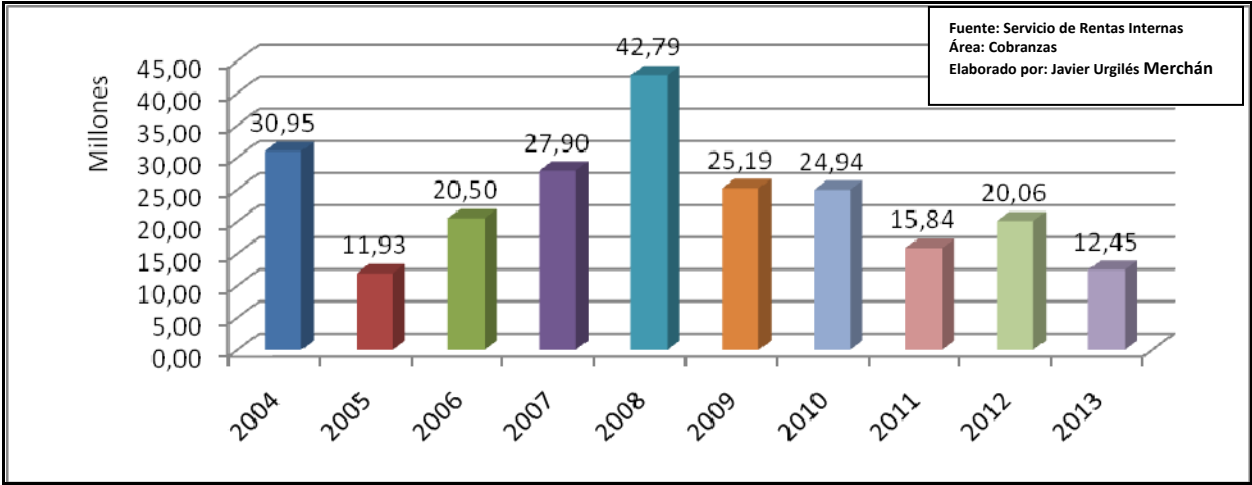
Impuestos Indirectos



Como podemos observar en los gráfico de los montos emitidos para cobro mediante proceso coactivo en los diez años analizados, lo correspondiente a impuestos directos sobrepasa el 70% en cada año, con esto podemos deducir que la Administración se encuentra encaminada en llegar a priorizar a los impuestos directos como el principal medio de ingresos para la administración cumpliendo así con el principio de progresividad que se encuentra contemplado en el art. 300 de la Constitución Política del Ecuador y además que en este tipo de impuesto es donde existe mayor inconveniente para la recuperación de deudas.

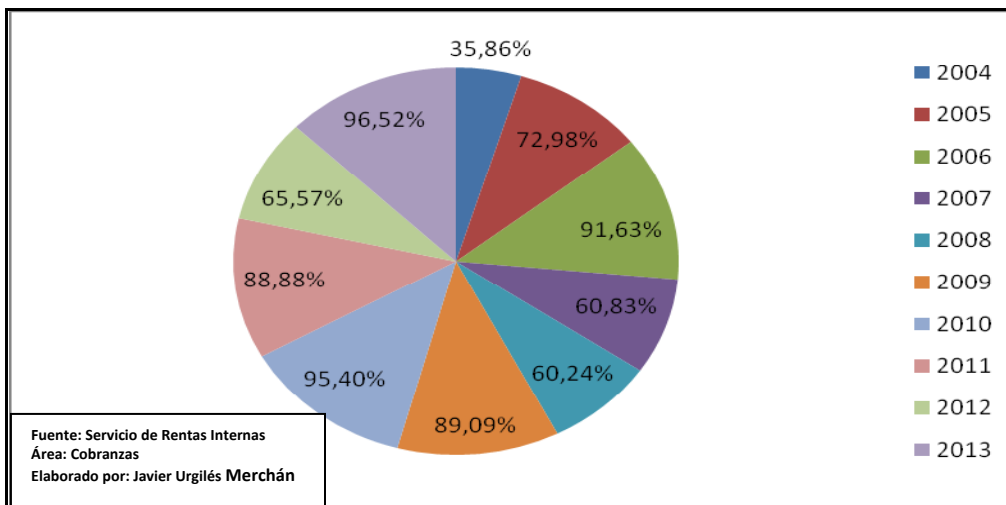
En los impuestos indirectos la cobranza coactiva representa menos del 30% del total de los montos emitidos para cada año. Hay que tener en cuenta que este tipo de impuesto es mucho más fácil de controlar por la Administración por ende es baja su representatividad en procedimiento coactivo.

Montos recuperados mediante proceso coactivo por tipo de Impuesto

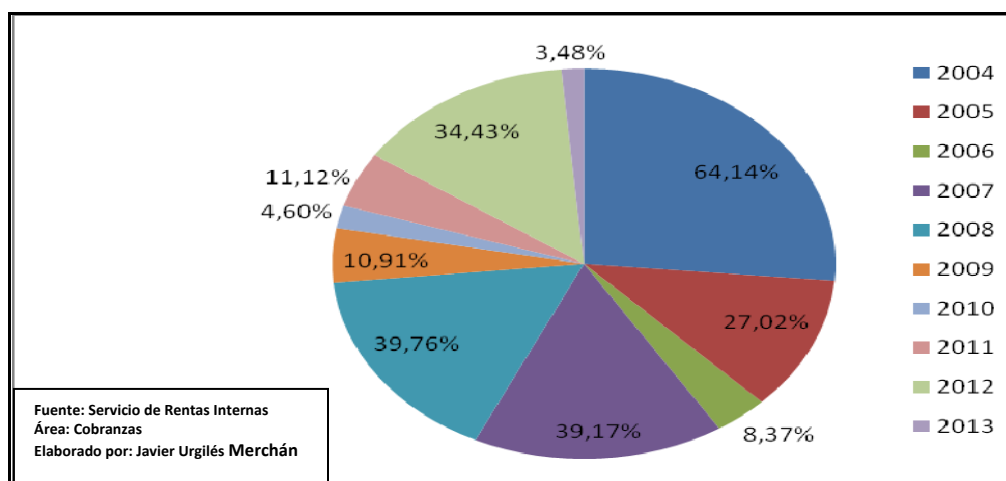


Representación del monto recuperado por impuestos directos e indirectos en porcentaje

Impuestos Directos



Impuestos Indirectos



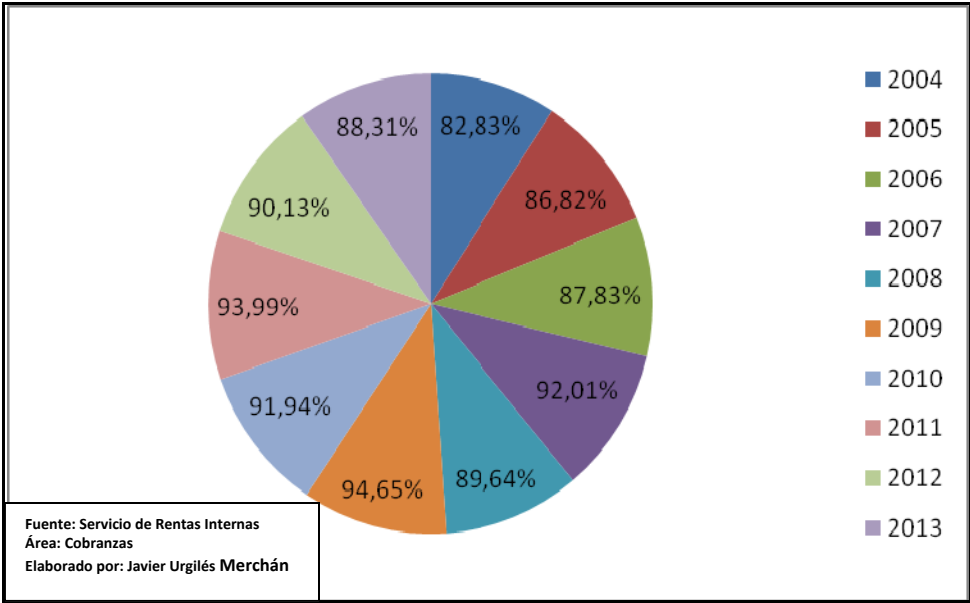
Como podemos observar en los gráficos que anteceden la recuperación es directamente proporcional de acuerdo a los montos emitidos, esto es al haber emitido un monto mayor de obligaciones para los impuestos directos la recuperación será mayor y lo contrario sucederá con los impuestos indirectos.

Impuestos que más representan tanto en valor de la emisión de montos como en la recuperación de los mismos.

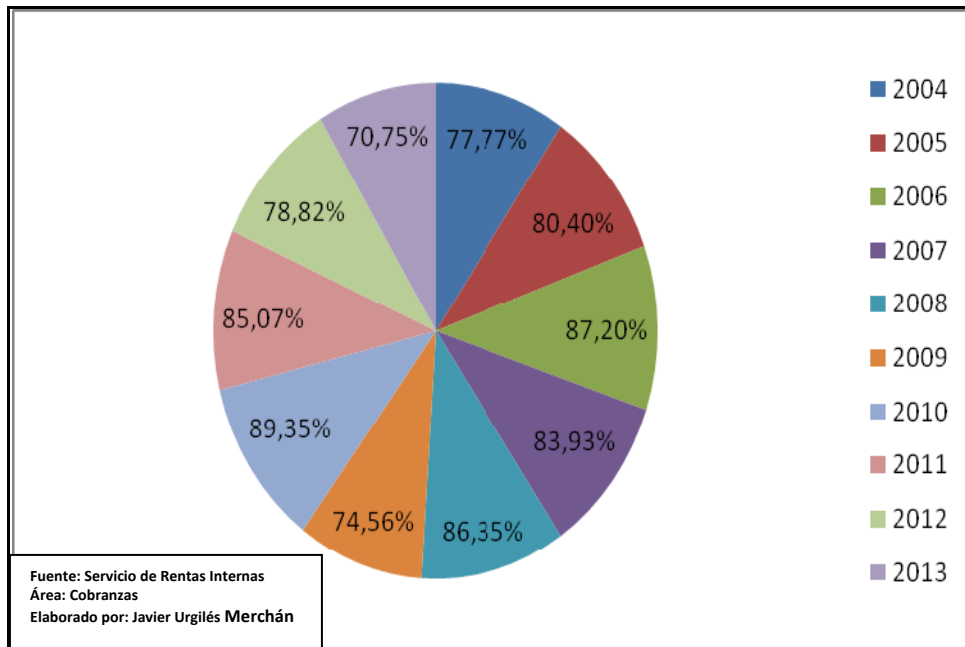
Del análisis realizado se concluye que los impuestos más representativos tanto en los impuestos directos como en los impuestos indirectos son el Impuesto a la Renta Sociedades y el IVA mensual respectivamente.

Representatividad en emisión y recuperación Impuesto a la Renta Sociedades

EMISIÓN



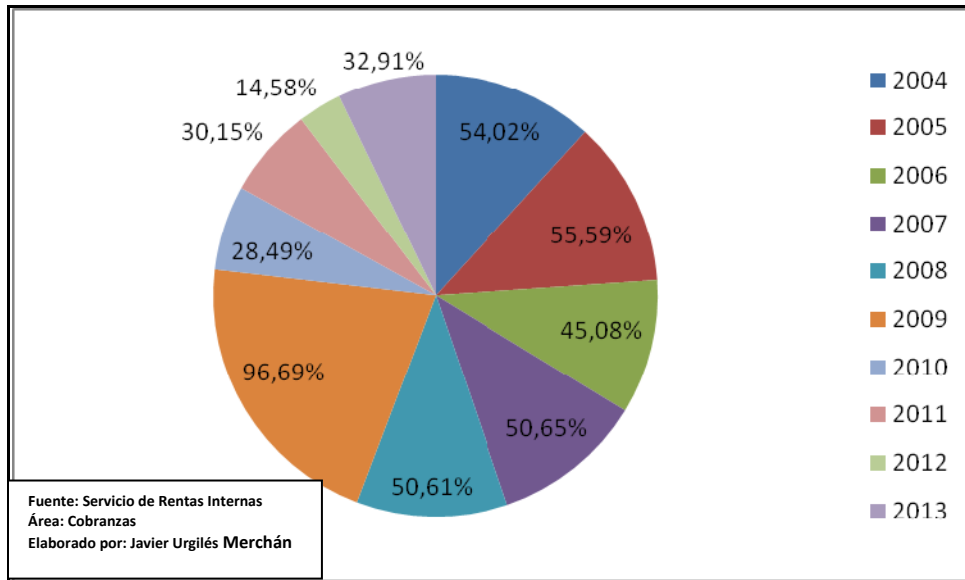
RECUPERACIÓN



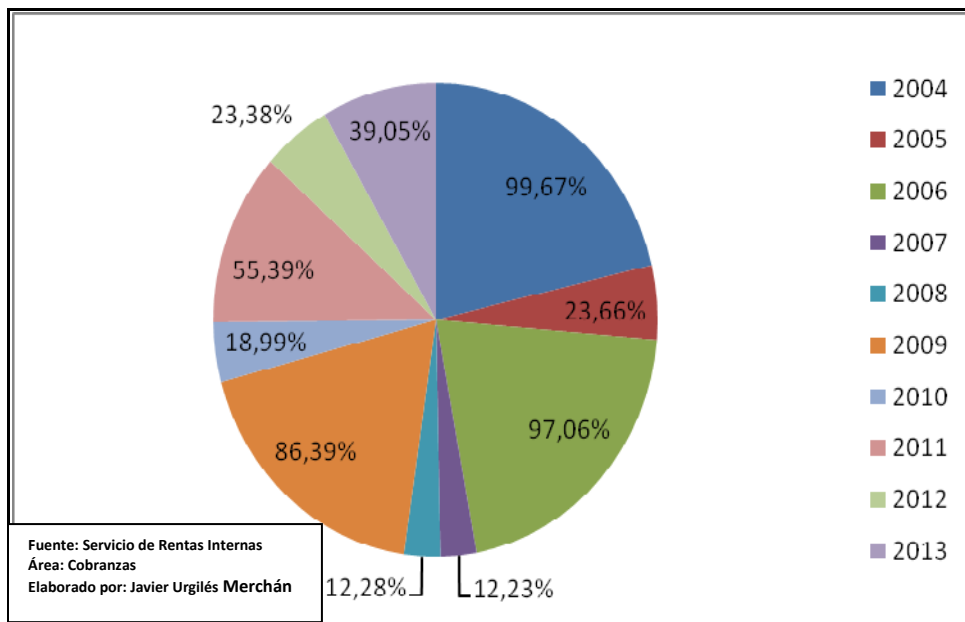
Como se puede observar en los gráficos anteriores del total del monto emitido mediante proceso coactivo para el impuesto a la renta para sociedades el porcentaje de recuperación siempre es superior al 70%, debido a que este es impuesto anual y la revisión y determinación del mismo por parte de la Administración lleva mucho más trabajo y recursos, pero este trabajo va encaminado a lo que desea conseguir la Administración, que este tipo de impuesto directo sea siempre el que más contribuya a la recaudación de impuestos, sobre los impuestos indirectos.

Representatividad en emisión y recuperación Impuesto al Valor Agregado mensual

EMISIÓN



RECUPERACIÓN



Como se puede observar en los gráficos anteriores del total del monto emitido mediante proceso coactivo para el Impuesto al Valor Agregado mensual desde el año 2010 el porcentaje es menor debido a que este es un impuesto mensual permite a la Administración controlarlo más eficientemente, así mismo la recuperación es proporcional.

Luego de haber analizado como ha contribuido la aplicación del procedimiento coactivo en la recaudación de la Administración Tributaria Central del Ecuador (S.R.I) podemos concluir que han existido mejoras en la aplicación de este procedimiento por parte de los funcionarios de la Administración con mejores controles que permiten que la recuperación de valores que le corresponden al estado de manera más ágil y eficiente.

CAPÍTULO III

ANÁLISIS DE LAS REFORMAS QUE SE HAN DADO EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA Y ANÁLISIS DE LEGISLACIÓN COMPARADA CON LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL.

3.1 Análisis de las reformas realizadas para el proceso coactivo.

Amnistía Tributaria

Para realizar este análisis vamos a revisar la resolución NAC-DGER2008-1107 publicada en el R.O.410 del 25-08-08 y la Disposición Transitoria Única de la Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, mediante las cuales debido a la alta cartera que hasta ese año mantenía el Servicio de Rentas Internas se procede con la utilización de una herramienta fiscal llamada amnistía tributaria para que los contribuyentes paguen la totalidad de sus deudas y de acuerdo al plazo en el que se pague se beneficiarán del porcentaje de condonación de multas e intereses.

La amnistía tributaria procedió en los siguientes casos:

1. Obligaciones tributarias que se discutan en procesos contenciosos tributarios pendientes de resolución.
2. Obligaciones tributarias que se discutan en procesos contenciosos tributarios en el que exista una sentencia firme y ejecutoriada.
3. Obligaciones tributarias que se discutan en vía administrativa (ante el propio SRI) que se encuentren en proceso o resueltas

4. Obligaciones tributarias que no hayan sido determinadas por el SRI (que el sujeto pasivo conozca pero no haya sido requerido por el SRI).

5. Obligaciones por las cuales se hayan iniciado procesos coactivos para su cobro, deudas firmes y facilidades de pago.

6. Declaración y pago de obligaciones durante la amnistía y declaraciones sustitutivas.

En estos casos, el SRI exigió que se pague el 100% de la obligación tributaria principal para que la amnistía proceda. Esto quiere decir que el contribuyente no podría pagar ciertas glosas determinadas por el SRI y aceptar otras.

La condonación se produjo en los porcentajes señalados a continuación:

DÍAS HÁBILES (Dentro de los cuales se paga la obligación principal)	PORCENTAJE DE CONDONACIÓN APLICABLE
60	100%
90	75%
120	50%
150	25%

Con esta medida la Administración Tributaria tuvo como única finalidad la recuperación de la mayor cantidad de dinero correspondiente a acreencias que los contribuyentes adeudan al Estado. Según un estudio publicado por el CIAT se indica que las “amnistías tributarias son injustas: favorecen a los evasores frente a quienes cumplen. Son incentivos perversos, “señales” para que todos

incumplamos. Crean la expectativa de que habrá una próxima oportunidad en la que nos condonarán multas e intereses, e incluso, con un poco de suerte, de que disfrutaremos tasas “de oportunidad” (ciertamente no se trataría de una expectativa infundada). Ha sido, por tanto, una regla básica de técnica tributaria”¹⁷

En lo referente a las tasas de oportunidad los contribuyentes que no paguen sus tributos a tiempo pueden invertir este dinero en cualquier emprendimiento el cual puede generar rendimientos que premian este comportamiento.

Tomando en cuenta lo señalado en el artículo publicado en el CIAT, el tema de Amnistía Tributaria debe ser manejado con mucho sigilo, pero la realidad tributaria que vivimos en nuestro país en el año 2008, en donde no existía una cultura tributaria por parte del contribuyente y la elusión y evasión tributaria se encontraban de moda, hace a este tipo de medidas necesarias para poder recuperar por este medio deudas que en muchos casos se recuperarían mucho tiempo después, quizá ya en otro gobierno o lo que es peor jamás se recuperarían.

Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado

Otra reforma que se dio en materia coactiva fue la que se publicó en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado publicada en el Suplemento del R.O. 583 del 24-11-11 en donde textualmente cita.

¹⁷ [http://hayderecho.com/2013/01/22/los-inspectores-ante-la-**amnistia**-fiscal-i-recaudacion/](http://hayderecho.com/2013/01/22/los-inspectores-ante-la-amnistia-fiscal-i-recaudacion/)

“DISPOSICIONES PARA EL COBRO EFICIENTE DE LAS ACREENCIAS DEL ESTADO

Primera: Agréguese en el artículo 457 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente inciso:

“En los procesos de remate que se lleven a cabo en la jurisdicción coactiva, los postores deberán ser calificados con 15 días de anticipación a la realización del remate, en base a la solvencia económica y experiencia en el negocio. Además de que se podrá aceptar posturas en las cuales se fijen a plazos de hasta ocho años para el caso de bienes inmuebles y de tres para los bienes muebles, siempre y cuando se ofrezca el pago de, por lo menos, el interés legal, pagadero por anualidades adelantadas y que el capital se pague anualmente en cuotas iguales durante el plazo.”

Segunda: Sustitúyanse del artículo 458 del Código de Procedimiento Civil, las palabras: “las catorce horas hasta las dieciocho horas”, por “las trece horas hasta las diecisiete horas”.

Tercera: Agréguese al final del artículo 942 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:

“Los servidores o servidoras recaudadores mencionados en este artículo tendrán la calidad de Jueces Especiales, denominándose los Jueces de Coactiva.”

Cuarta: Sustitúyase el primer y tercer inciso del artículo 968 del Código de Procedimiento Civil, por los siguientes textos:

“Serán admisibles las excepciones que se deduzcan en juicio coactivo.” Para que el trámite de las excepciones suspenda la ejecución coactiva, será necesaria la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas, aún en el caso de que dichas excepciones propuestas versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción.”

Quinta: Elimínese el segundo inciso del artículo 969 del Código de Procedimiento Civil.

Sexta: Sustitúyase el artículo 971 del Código de Procedimiento Civil, por el siguiente texto:

“Si el deudor no acompaña a su escrito de excepciones la prueba de consignación, no se suspenderá el procedimiento coactivo y el juicio de excepciones seguirá de esa forma.”

Séptima: Agréguese al final del artículo 976 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:

“De no haberse suspendido la ejecución coactiva, la sentencia ordenará la cancelación del procedimiento coactivo, o la reparación integral al actor, de haber concluido aquel.”

Octava: Agréguese al final del artículo 977 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:

“La apelación se concederá en el efecto devolutivo.”

Novena: Sustitúyase el artículo 978 del Código de Procedimiento Civil, por el siguiente texto:

“Art. 978.- Si el juicio en que se discuten las excepciones, se suspendiere por treinta días hábiles o el actor no presenta ningún escrito o petición durante este plazo, antes de la sentencia de primera o segunda instancia, de tribunales contenciosos administrativos o de casación, el juicio quedará terminado a favor de la institución acreedora o de quien sus derechos represente.”

Décima: Agréguese al Código de Procedimiento Civil, la siguiente Disposición Transitoria:

“Disposición Transitoria: De conformidad con lo establecido en el Art.968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna. Cumplido el plazo establecido en la disposición transitoria anterior, se les otorga a los Juzgadores o Juzgadoras de primera o segunda instancia, Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación, el término de veinticuatro horas improrrogables, para ordenar la conclusión, que se oficie al Juzgado de Coactiva y se disponga el archivo del proceso; y, en el mismo término de veinticuatro horas las Secretarías y Secretarios, para notificar lo resuelto al funcionario competente de la Institución de origen (Juzgado de Coactiva) y archivar el proceso.

Los Juzgadores o Juzgadoras de los distintos niveles, Secretarías y Secretarios, que no cumplan con las obligaciones contenidas en esta disposición serán inmediatamente destituidos de sus funciones por el Consejo Nacional de la Judicatura. Esta reforma al Código de Procedimiento Civil, será aplicable para todas las leyes que contienen normativa en materia de coactiva e incluso en los procesos que se encuentren en la Corte Nacional de Justicia y que no medie sentencia ejecutoriada.”¹⁸

¹⁸ Asamblea Nacional, Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Quito, 2011

Analizando la reforma al Código de Procedimiento Civil mediante la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, podemos ver que la misma entró en vigencia mediante el ministerio de la ley debido a la falta de pronunciamiento de la Asamblea Nacional. Fundamentalmente los cambios que se presentan en esta reforma son:

El art. 457 añade un inciso mediante el cual para los procesos de remate se deberá calificar a los postores con 15 días de anticipación teniendo muy en cuenta la solvencia económica, además se aceptan posturas con plazos de pago de 8 años para bienes inmuebles y tres años de bienes muebles esto debido a la recuperación que las instituciones del Estado y en especial el Servicio de Rentas Internas han recuperado varios bienes muebles e inmuebles por vía coactiva, pero es muy difícil que los postores puedan pagar de contado el valor de estos bienes ya que su precio es considerablemente alto y es por esto de que se conceden estos plazos con el cobro de un interés legal.

En lo referente al artículo 968 se mantiene la consignación del monto de la deuda, intereses y costas para que el trámite de excepciones suspenda la ejecución coactiva, debiendo cancelar estos valores aún en el caso de propuestas que versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción.

El cambio en este artículo se da en la eliminación de la excepción de los conceptos de falsificación de documentos y prescripción de la acción ya que eran los únicos en donde no se exigía la consignación, en el procedimiento civil, no en el procedimiento tributario. Ahora en el país para la presentación del trámite de excepciones por cualquier concepto en procedimiento civil se deberá consignar el

monto que corresponda al valor de la deuda, intereses y costas para dar paso a este trámite.

Además se agrega una Disposición Transitoria misma que indica: “en aquellas demandas o juicios de excepciones presentados anteriores a la vigencia de esta reforma se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores y demás obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna.”¹⁹

Esta norma ha sido cuestionada por ser considerada inconstitucional y sobre la misma está pendiente la contestación de una consulta en la Corte Constitucional.

En este caso se está presentando el principio de “Solve et repete que se traduce en “paga y reclama”. Su significado transmite la idea según la cual, para poder recurrir, o reclamar el, u ponerse al, mandato de pago contenido en una determinada resolución ejecutiva, emanada del poder de un órgano competente de la Administración pública, antes de ello es obligado pagar (o garantizar indefectiblemente el pago) a dicha Administración”²⁰.

Además esta transitoriedad de la ley constituye un caso de retroactividad de la ley y por lo tanto estaría yendo en contra de lo enmarcado en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador del año 2008 que indica:

¹⁹ Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.

²⁰ http://es.wikipedia.org/wiki/Solve_et_repete

“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”²¹

Etimológicamente la palabra consignación proviene del latín “consignar” que significa sellar, registrar, anotar por escrito, lo que en materia jurídica se traduce en pagar dejando constancia de ello, para que no se dude de la efectividad del hecho.

“El pago por consignación es una forma de extinguir las obligaciones no solo de tipo civil sino también las de carácter tributario, que tiene sus orígenes en la antigua Roma, en donde los Romanos admitían que el deudor realice las denominadas “ofertas reales” cuando el acreedor se negaba a recibir el pago, con lo cual evitaba caer en mora”.²²

Se puede ver también que al dar paso al pago del afianzamiento indicado en la Ley de de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado se dará un afianzamiento sobre una obligación ya pagada, en otras palabras una consignación.

En el artículo innumerado luego del art. 233 del Código Tributario también se da a conocer sobre el afianzamiento y se indica:

“Afianzamiento.- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y

²¹ Asamblea Constituyente, Constitución Política de la República del Ecuador, Montecristi, 2008

²² Álvarez Faggioni, Alejandro. *Estudio de las Obligaciones en el Derecho Civil Ecuatoriano*. Tomo II, Guayaquil, editorial Universidad de Guayaquil, 1988, p. 67.

multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.”²³

Entonces los contribuyentes que interpongan acciones sobre los recursos que se detallan en el artículo innumerado deberán consignar el 10% para acceder a este derecho.

También existe contradicción con el art. 247 del Código Tributario el cual indica que: “la presentación de la demanda contencioso – tributaria, suspende de hecho la ejecutividad del título de crédito que se hubiere emitido”²⁴

Otra inconsistencia se da en lo referente a la supremacía de la ley, ya que el Código Tributario tiene su propio tratamiento sobre el procedimiento coactivo y además tiene carácter de ley orgánica de acuerdo a lo dispuesto en la Segunda Disposición Final de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y por lo indicado se encuentra sobre cualquier Ley ordinaria como lo es el Código de Procedimiento Civil.

Por último existe un pronunciamiento de la Corte Nacional de Justicia en la que se hace alusión a una carta enviada por el Director General del Servicio de Rentas Internas en la cual “insta” a que los tribunales distritales de lo fiscal, así como, la Sala especializada en lo Contencioso Tributario aplique las reformas al Código de Procedimiento Civil en donde se indica lo siguiente:

²³ Código Tributario

²⁴ ibidem

“[...] el señor Director General del Servicio de Rentas Internas, que es la máxima autoridad de la Administración Tributaria Central, con el oficio también referido, pretende su aplicación extensiva en materia tributaria que se encuentran en trámite en casación, desconociendo que este proceso tiene un cuerpo legal especializado, que incluso tiene el carácter de orgánico, que regula específicamente el procedimiento coactivo, así como los juicios de excepciones en materia tributaria, mientras que, la tantas veces referida reforma, según esta Sala entiende, es aplicable única y exclusivamente a los trámites coactivos y sus excepciones regulados por el Código de Procedimiento Civil y a las Leyes que con relación a sus regulaciones se supeditan a él, como el Código del Trabajo, la Ley de Seguridad Social, la Ley del Banco del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, la Ley de Hidrocarburos, entre otras... [la Sala agrega] La aplicación en materia tributaria de las disposiciones que se han citado, reformativas al Código de Procedimiento Civil, contenidas en el Decreto Ley, no solamente vulneraría lo provisto en el último inciso del Art. 133 de la Constitución que prevé que una ley ordinaria no modifica ni puede prevalecer sobre una ley orgánica, sino además consumaría una flagrante violación del principio de irretroactividad de la Ley y particularmente de las normas que gobiernan el régimen tributario ecuatoriano, en tanto prevé una aplicación retroactiva a todos los juicios de excepciones que se encuentran en trámite, presentados con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Ley.”²⁵

Pienso que lo solicitado por el Director General del S.R.I a los tribunales distritales de lo fiscal, así como a la sala especializada de lo contencioso tributario no es

²⁵ Corte Nacional de Justicia. Recurso de Casación No. 146-2011-AH, p.13-14

correcto ya que se está solicitando se actúe fuera de la ley debido a que no se está respetando normas jurídicas elementales como la jerarquía de ley e irretroactividad de la ley.

Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales

La Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales fue publicada en el Segundo Suplemento del R.O. 797 de 26-09-2012 y textualmente cita:

“Art. 1.- Las instituciones del Estado que por ley tienen jurisdicción coactiva, con el objeto de hacer efectivo el cobro de sus acreencias, podrán ejercer subsidiariamente su acción no sólo en contra del obligado principal, sino en contra de todos los obligados por Ley, incluyendo a sus herederos mayores de edad que no hubieren aceptado la herencia con beneficio de inventario. En el caso de personas jurídicas usadas para defraudar (abuso de la personalidad jurídica), se podrá llegar hasta el último nivel de propiedad, que recaerá siempre sobre personas naturales, quienes responderán con todo su patrimonio, sean o no residentes o domiciliados en el Ecuador.

Las medidas precautelares podrán disponerse en contra de los sujetos mencionados en el inciso anterior y sus bienes. Así mismo, podrán, motivadamente, ordenarse respecto de bienes que estando a nombre de terceros existan indicios que son de público conocimiento de propiedad de los referidos sujetos, lo cual deberá constar en el proceso y siempre y cuando el obligado principal no cumpla con su obligación. Igual atribución tendrán las autoridades de trabajo o los jueces del trabajo para ejecutar las sentencias dictadas dentro de los conflictos colectivos o individuales de trabajo, en su orden.

Art. 2.- Añádase en el Artículo 178 del Código Tributario, un segundo inciso con el texto siguiente:

"En el caso de que se trate del embargo de bienes, en uso de la atribución a que se refiere el Artículo 1 de la Ley para la Defensa de los Derechos Laborales, la tercería excluyente no suspenderá la ejecución, sino a partir de que el Tribunal de lo Contencioso Tributario así lo ordene, de existir indicios suficientes de la ilegitimidad del embargo."²⁶

Estos dos artículos promulgados en esta Ley se puede ver que persiguen el asegurar el cobro de los montos faltos de pago por el deudor tributario ampliando la responsabilidad a sus herederos y hasta el último nivel de propiedad en el caso de sociedades recayendo siempre en personas naturales, todo esto debido a la gran cantidad de casos de testaferrismo que la Administración Tributaria mediante campañas de radio, prensa, televisión y medios electrónicos ha venido denunciando para alertar a la ciudadanía sobre esta figura ilegal se debe tener presente que un testaferrero es una persona que permite ser manipulada por otra para suplantar, encubrir o disfrazar legalmente una acción para beneficio de ésta, es decir, se convierte en la cara visible, por tal motivo es quien asume las consecuencias de sus acciones sin que realmente las genere.

El testaferrismo en nuestro país es un delito tipificado y penado por la Ley Orgánica Integral Penal que en su artículo 289 indica:

²⁶ Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales

“Testaferrismo.- La persona que consienta en aparentar como suyos bienes muebles, inmuebles, títulos, acciones, participaciones, dinero, valores o efectos que lo representen, producto del enriquecimiento ilícito de la o el servidor o ex servidor público o producto del enriquecimiento privado no justificado, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Cuando los bienes, títulos, acciones, participaciones, dinero, valores o efectos que lo representen provengan de la producción, oferta, tráfico ilícito de sustancias catalogadas sujetas a fiscalización, trata de personas, diversas formas de explotación, delincuencia organizada, estafa o que atenten contra los derechos humanos, será sancionada con la misma pena del delito que se encubre. La persona que siendo titular de autorización de armaje de embarcaciones o permisos de operación turística en el Parque Nacional Galápagos y Reserva Marina de la Provincia de Galápagos, en beneficio propio o de un tercero, haga constar como suyos bienes o permita ilegítimamente el uso de sus derechos que sirvan para tal fin, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Serán comisados los instrumentos utilizados en el cometimiento del delito así como los productos o réditos obtenidos.”²⁷

Debemos tener claro que la responsabilidad subsidiaria es la que suple a otra principal, de forma que si el deudor es insolvente o existe incumplimiento por parte de los obligados en primer lugar, existe la posibilidad de ir contra los responsables secundarios y así sucesivamente.

²⁷ Código Orgánico Integral Penal

Otro aspecto a tener en cuenta y que ayudará mucho en la agilización de los procedimientos tributarios y por ende los procedimientos coactivos será el tema de la oralidad en la administración de justicia en nuestro país y para esto el poder judicial específicamente la Corte Nacional de Justicia, de las conclusiones de un foro de jueces y conjuces emitió un libro llamado EL PRINCIPIO DE ORALIDAD EN LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA que en sus conclusiones en materia Contencioso Administrativa y Contencioso Tributaria indica:

“1.- Por mandato constitucional se debe aplicar la oralidad en materias Contencioso Administrativa y Contencioso Tributaria.

2.- Es necesario establecer un procedimiento único, general y ordinario que viabilice la implementación del sistema oral en las referidas materias.

3.- El procedimiento consensuado por el foro se concreta a:

a) En la demanda y en la contestación se adjunta la prueba y además se solicita la obtención de medios probatorios que no se encuentran en su poder y aquellos cuya realización considere pertinente para probar sus asertos como por ejemplo, los peritajes o exhibición contable, inspección judicial, entre otros.

b) La existencia de una audiencia preliminar en la que se sanea el proceso (competencia, prescripción, caducidad, falta de legítimo contradictor), se determina el objeto de la litis, se delimita la prueba en base al objeto del litigio; se ordena diligencias solicitadas por las partes al momento de comparecer al juicio.

c) Si la demanda se refiere a cuestiones de pleno derecho en la audiencia preliminar se resolverá en sentencia, igual proceder aplicará en los casos de competencia, prescripción, caducidad, falta de legítimo contradictor, causas de menos cuantía e impugnaciones de servidores públicos en cuestiones de régimen disciplinario y remuneraciones.

- d) El juez tendrá potestad para suspender la audiencia preliminar o de prueba y final, con el objeto de resolver los incidentes que se presenten durante el proceso.
- e) Por los requerimientos técnicos de las materias objeto de juzgamiento, necesariamente el operador de justicia requiere de un lapso para pronunciarse sobre el fondo del litigio, por lo que se deberá suspender la Audiencia final para reinstalarla en un término de 3 a 30 días para emitir la sentencia de mérito respectiva.”²⁸

3.2 ANÁLISIS DE LEGISLACIÓN COMPARADA CON LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL.

Para tratar este punto vamos a realizar el análisis de la legislación de la República del Ecuador y la República Federativa de Brasil y así poder observar los procedimientos que utilizan en sus diferentes legislaciones para la recuperación de deudas mediante proceso coactivo.

²⁸ Corte Nacional de Justicia, El Principio de Oralidad en la Administración de Justicia, Quito, Imprenta Gaceta Judicial, 2013, p. 242

Cuadro comparativo

ECUADOR	BRASIL
LEGISLACIÓN	
<ul style="list-style-type: none"> • Constitución de la República del Ecuador <ul style="list-style-type: none"> • Código Tributario • Ley de Régimen Tributario Interno • Leyes Ecuatorianas en materia Coactiva <ul style="list-style-type: none"> • Código de Procedimiento Civil 	<ul style="list-style-type: none"> • Código Tributario Nacional • Decretos Brasileños en materia Fiscal

ECUADOR	BRASIL
SUJETOS OBLIGADOS AL PAGO	
<ul style="list-style-type: none"> • Responsable por deuda propia.- Contribuyente • Responsable por representación.- Representantes legales de los menores no emancipados y los tutores o curadores con administración de bienes, los directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas, los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos, los mandatarios, agentes oficiosos o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren, los síndicos de quiebras o de concursos de acreedores, los representantes o liquidadores de sociedades de hecho o de derecho en liquidación, los depositarios judiciales y los administradores de bienes ajenos, designados judicial o convencionalmente. • Responsable como adquirente o sucesor.- Los adquirentes de bienes raíces, por los tributos que afecten a dichas propiedades, los adquirentes de negocios o empresas, por todos los tributos que se hallare adeudando, las sociedades que sustituyan a otras, haciéndose cargo del activo y del pasivo, Los sucesores a título universal, respecto de los tributos adeudados por el causante, los donatarios y los sucesores a título singular, respecto de los tributos adeudados por el donante. • Responsables como agentes de Retención y Percepción.- Los agentes de percepción, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo, y por mandato de la ley o del reglamento, estén obligadas a retener o recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo, considerándose también a los Albaceas y Herederos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Responsable por deuda propia.- Contribuyente • Responsable por deuda ajena.- El adquirente por los tributos relativos a los bienes adquiridos; el sucesor a cualquier Título y el cónyuge; el albacea; persona jurídica de derecho privado que resultare de fusión, transformación o incorporación de otra; la persona que adquiera de otra un establecimiento comercial, industrial o profesional. • Responsables Solidarios.- Las personas que tengan intereses comunes en situación que constituya el hecho generador de obligación (Padres, Tutores y Curadores, Administradores de Bienes de Terceros, el Síndico y el Comisario, todos ellos por Tributos debidos por sus representados, así como los Notarios y Escribas por Tributos aplicados a sus actos, Socios en caso de Liquidación, Mandatarios Patronos y Empleados, Directores, Gerentes o Representantes de Personas Jurídicas de Derecho Privado.
FACILIDADES DE PAGO	
<ul style="list-style-type: none"> • Podrá otorgarse a favor del deudor facilidades para el pago a plazos o en parcialidades trimestrales o semestrales del adeudo por un plazo máximo de 2 años. 	<ul style="list-style-type: none"> • Podrá otorgarse a favor del deudor el pago a plazos o en parcialidades del adeudo. O bien, se le podrá autorizar una reducción de los intereses y multas a los que se ha hecho acreedor por su deuda.

ECUADOR	BRASIL
MEDIDAS CAUTELARES	
<ul style="list-style-type: none"> • El funcionario ejecutor puede ordenar las medidas precautelatorias que estime necesarias para asegurar el cobro, las mismas que pueden ser: prohibición de ausentarse, el secuestro, la retención de cuentas y la prohibición de enajenar bienes. 	<ul style="list-style-type: none"> • Listado de Bienes: En el caso de que el valor de sus adeudos sea superior al 30% de su patrimonio y que supere los 500 mil Reales se procederá al listado de bienes y derechos del deudor, donde se identificaran los bienes y derechos del cónyuge, es decir, se identifican todos los bienes y derechos del deudor, para lo cual si desea venderlos deberá avisar a la AT que los va a enajenar. • Embargo Preventivo: Se aplica en el caso de que el deudor no tenga un domicilio cierto, vende sus bienes, cuando se esconde para incumplir con su obligación fiscal, cuando realiza actos que impidan la satisfacción del Crédito Fiscal.
ATRIBUCIONES ADICIONALES DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS PARA FORZAR EL PAGO	
<ul style="list-style-type: none"> • Cancelación autorización para emitir comprobantes de venta • Ingreso en el listado de contribuyentes con deudas firmes que es de consulta pública. 	<ul style="list-style-type: none"> • La inscripción de los nombres de los deudores del Fisco en el Catastro de Deudores, listado que se consultará por las Instituciones Bancarias para el otorgamiento de créditos bancarios. • Prohibición para ejercer la profesión así como la impresión de comprobantes de pago. • Cancelación del Registro de Contribuyentes.
TÍTULO EJECUTIVO	
<ul style="list-style-type: none"> • Todo título de crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, que no requieran la emisión de otro instrumento, lleva implícita la orden de cobro para el ejercicio de la acción coactiva 	<ul style="list-style-type: none"> • La Deuda Activa es el documento mediante el cual se realizan los procesos de cobro
TIPO DE PROCEDIMIENTO COACTIVO	
<ul style="list-style-type: none"> • Se emite Auto de Pago que es una providencia expedida por el funcionario, la misma que contiene un mandato específico ya que ordena al deudor, a sus garantes o a ambos que paguen la deuda o dimitan bienes por un valor equivalente al adeudado • El pago de lo adeudado o la dimisión de bienes se dará dentro de los siguientes tres días hábiles que para el caso se los cuenta desde el día siguiente a la citación del mencionado auto. 	<ul style="list-style-type: none"> • El Crédito Tributario se convierte en Deuda Activa, culminado el cobro voluntario y de no haber respuesta favorable se inscribe esa deuda para crear la deuda activa (Título para realizar el Cobro Ejecutivo). • Realizado lo anterior, el deudor deberá ingresar el pago en 24 horas, o en su defecto señalar los bienes para la traba del embargo.

ECUADOR	BRASIL
PROCEDIMIENTO DE EMBARGO	
<ul style="list-style-type: none"> • Si no se pagare la deuda ni se hubiere dimitido bienes para el embargo en el término ordenado en el auto de pago; si la dimisión fuere maliciosa; si los bienes estuvieren situados fuera de la República o no alcanzaren para cubrir el crédito, el ejecutor ordenará el embargo de los bienes que señale, prefiriendo en su orden: dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios; joyas y objetos de arte, frutos o rentas; los bienes dados en prenda o hipoteca o los que fueren materia de la prohibición de enajenar, secuestro o retención; créditos o derechos del deudor; bienes raíces, establecimientos o empresas comerciales, industriales o agrícolas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Notificado el contribuyente del adeudo, tiene un término de 5 días para realizar el pago o garantizar el adeudo, en caso de no hacerlo se procederá a la ejecución del embargo sobre cualquier bien del contribuyente.
BIENES INEMBARGABLES	
<ul style="list-style-type: none"> • No son embargables los bienes señalados en el artículo 1634 del Código Civil, con las modificaciones siguientes: • Los muebles de uso indispensable del deudor y de su familia, excepto los que se reputen suntuarios, a juicio del ejecutor; • Los libros, máquinas, equipos, instrumentos, útiles y más bienes muebles indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio del deudor, sin limitación; y, <ul style="list-style-type: none"> • Las máquinas, enseres y semovientes, propios de las actividades industriales, comerciales o agrícolas, cuando el embargo parcial traiga como consecuencia la paralización de la actividad o negocio; pero en tal caso, podrán embargarse junto con la empresa misma 	<ul style="list-style-type: none"> • El inmueble que sirve de residencial del deudor. <ul style="list-style-type: none"> • Anillo de matrimonio. • Aquellos instrumentos que sirvan para el trabajo u ocupación del deudor. <ul style="list-style-type: none"> • Fotografías de familia. • Sueldos y Salarios.
ENAJENACIÓN DE BIENES EMBARGADOS	
<ul style="list-style-type: none"> • Determinado el valor de los bienes embargados, el ejecutor fijará día y hora para el remate, la subasta o la venta directa, en su caso; señalamiento que se publicará por tres veces, en días distintos, por la prensa. 	<ul style="list-style-type: none"> • La subasta es designada por un Juez, la AT puede adjudicarse a su favor los bienes embargados, pudiéndolo hacer antes de la subasta o después en caso de no encontrar postores.
TIPOS DE EXTINCIÓN DE CRÉDITOS	
<ul style="list-style-type: none"> • Solución o pago • Compensación <ul style="list-style-type: none"> • Confusión • Remisión • Prescripción de la acción de cobro 	<ul style="list-style-type: none"> • Pago. • Compensación. • Transacción. • Remisión. • Prescripción o Caducidad. • Decisión Administrativa Irreformable. • Decisión Judicial de Última Instancia. • Dación en pago en bienes en la forma y condiciones establecidas en la Ley.

De lo analizado en el cuadro anterior podemos ver que las legislaciones de estos dos países latinoamericanos son muy similares, ya que en todos se toma como modelo el Código Tributario del CIAT pero cada una tiene sus particularidades, en el caso de los responsables del pago de la deuda podemos ver que en la legislación ecuatoriana también se responsabiliza a los agentes de retención y percepción de los tributos.

Otra particularidad se da en lo referente al remate de los bienes embargados ya que en la legislación brasileña la Administración Tributaria podrá adjudicarse los bienes embargados pudiendo hacerlo antes de la subasta o luego de ella de no haber postores, mientras que en la Legislación Ecuatoriana no se permite intervenir en el proceso de remate a los funcionarios de la Administración y tampoco la Administración se podrá adjudicar estos bienes a falta de postores, sino se los deberá transferir de manera gratuita a instituciones de educación, asistencia social o de beneficencia que dispusieran.

Otro punto a citar y que es muy válido de comparar para este estudio es la parte del afianzamiento ya que en muchas legislaciones el afianzamiento no existe y no es necesario para la interrupción de las medidas precautelatorias.

En el siguiente cuadro se muestra la comparación de las medidas precautelatorias de las legislaciones tributarias de los países Ecuador, Brasil y México.

MEDIDAS CAUTELARES		
ECUADOR	BRASIL	MÉXICO
<ul style="list-style-type: none"> • El funcionario ejecutor puede ordenar las medidas precautelatorias que estime necesarias para asegurar el cobro, las mismas que pueden ser: prohibición de ausentarse, el secuestro, la retención de cuentas y la prohibición de enajenar bienes. 	<ul style="list-style-type: none"> • Listado de Bienes: En el caso de que el valor de sus adeudos sea superior al 30% de su patrimonio y que supere los 500 mil Reales se procederá al listado de bienes y derechos del deudor, donde se identificarán los bienes y derechos del cónyuge, es decir, se identifican todos los bienes y derechos del deudor, para lo cual si desea venderlos deberá avisar a la AT que los va a enajenar. • Embargo Preventivo: Se aplica en el caso de que el deudor no tenga un domicilio cierto, vende sus bienes, cuando se esconde para incumplir con su obligación fiscal, cuando realiza actos que impidan la satisfacción del Crédito Fiscal. 	<ul style="list-style-type: none"> • La prohibición de realizar licitaciones. • El no otorgamiento de subsidios o estímulos. • Embargo precautorio. • Transferencia de listados con los nombres de los deudores del Fisco a las Instituciones Bancarias para su registro en el Buró de Créditos

Como podemos observar en el cuadro anterior en los tres países existen medidas precautelatorias que permiten a las Administraciones Tributarias garantizar el pago de las deudas que los contribuyentes mantienen con las respectivas administraciones.

AFIANZAMIENTO		
ECUADOR	BRASIL	MÉXICO
<p>Las medidas precautelatorias pueden cesar mediante el afianzamiento sin que por ningún motivo estos valores signifiquen pago. por un valor que cubra el principal, los intereses causados hasta la fecha del afianzamiento y un 10% adicional por intereses a devengarse y costas, También está el 10% adicional correspondiente al art. Innumerado luego del art. 233 del Código Tributario.</p>		<p>Garantía del Interés Fiscal.- Deberá comprender a parte de la contribución adeudada, los accesorios generados por los siguientes 12 meses pudiendo garantizar de la siguiente manera: Depósito en Dinero.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Prenda o Hipoteca. • Fianza. • Obligación Solidaria por un Tercero. • Embargo en la Vía Administrativa. • Títulos Valor o Cartera de Créditos

Como podemos observar el afianzamiento únicamente se dan en dos de los tres países de los que estamos realizando esta comparación y obligan al contribuyente a afianzar un valor para continuar con el trámite de cese de medidas cautelares, motivo que frena al contribuyente a interponer estos recursos y son vistos como confiscatorios por el contribuyente.

Luego de haber realizado el análisis de las reformas que se han dado en materia coactiva en el Ecuador, estas son percibidas por los contribuyentes como atentatorios contra sus derechos, tratando de ligar el principio de suficiencia recaudatoria que tiene la Administración Tributaria con la emisión de gran cantidad

de obligaciones sin todos los fundamentos legales para ser recuperados vía coactiva.

También los contribuyentes sienten que la Administración Tributaria Central (S.R.I.) al tener la facultad coactiva vulnera el concepto de igualdad en la relación jurídico tributaria ya que en un sentido amplio, esta relación implica vínculos jurídicos que se producen en la aplicación de los tributos; o en sentido restringido, esta relación implica facultades que la ley confiere a la Administración para el cobro de un tributo al sujeto pasivo o sus responsables obligados.

3.3 CONCLUSIONES.

Del presente trabajo investigativo podemos concluir lo siguiente:

- En la legislación ecuatoriana se ha tratado sobre el procedimiento coactivo desde el año 1946 citándola en la Constitución Política del Ecuador y desde entonces, al pasar de los años, mediante la expedición un Código Tributario en el año de 1975 y luego en el año 1989 con la expedición de la Ley de Régimen Tributario Interno se ha tratado de perfeccionar el cobro mediante este instrumento tributario para recuperar los valores que por ley le corresponden al estado ecuatoriano.
- Es de competencia única de los funcionarios recaudadores especiales de la Administración Tributaria ejercer la acción coactiva y para el caso del Servicio de Rentas la legitimidad viene conferida mediante resolución de designación de funciones firmada por el o la Directora General.
- Tiene primordial importancia la correcta citación del auto de pago por parte de la Administración Tributaria y para esto de mantener depurado su catastro de RUC y así de esta manera tratar de ubicar el 100% de ocasiones al titular del documento con el que se da a conocer al contribuyente el inicio del procedimiento coactivo.

- En el caso de la Administración Tributaria Central del Ecuador la citación por prensa se realiza en un medio de comunicación que pertenece al estado que no es de mayor circulación.
- Se debe realizar un convenio con entidades financieras y registros de la Propiedad y Mercantil para que el proceso de medidas precautelatorias se de de manera rápida y eficiente y de esta manera no se dé la oportunidad a que contribuyentes que actúan fuera de la ley puedan retirar todo el dinero de sus cuentas y enajenen bienes a nombre de otras personas no permitiendo al estado la recuperación de los valores adeudados por estos contribuyentes.
- La Administración Tributaria debe ser cautelosa en la determinación de obligaciones ya que en algunas ocasiones resultan excesivas.

Cabe destacar de manera muy especial los dos siguientes puntos ya que se han logrado conseguir gracias al arduo trabajo de la Administración Tributaria en la consecución de la implantación de una cultura tributaria en los contribuyentes.

- La recaudación mediante proceso coactivo cada año representa un porcentaje mayor de los valores recaudados por la Administración ya que refleja el excelente trabajo que realizan los funcionarios del Área de Cobranzas del Servicio de Rentas Internas.
- Gracias a factores como la expedición de la Ley para la Equidad Tributaria que ponen a disposición de la Administración herramientas que permiten

alcanzar la equidad tributaria, el programa de cultura tributaria con la Lotería tributaria y la presión fiscal gracias al combate a la evasión y elusión tributaria la recaudación de la Administración Tributaria ha llegado a niveles superiores a los que la Administración se ha puesto como meta al inicio de cada año fiscal.

- La promulgación de nuevas leyes para promover una mayor recaudación mediante la vía coactiva se deben analizar de manera más minuciosa ya que no se puede ir contra los derechos que tienen los contribuyentes y generar contradicción entre las leyes.

3.4 RECOMENDACIONES

Las recomendaciones del presente trabajo investigativo son las siguientes:

- Se debería realizar modificaciones a los diferentes cuerpos legales que permiten la ejecución del proceso coactivo tributario en nuestra legislación para permitir que este proceso sea más dúctil y de fácil manejo y no se preste vacíos legales ni contradicción entre leyes.
- La Administración Tributaria y la Función Judicial mediante la Corte Nacional de Justicia deben trabajar para implantar los procesos de oralidad en el procedimiento coactivo en la etapa posterior a la citación del Auto de Pago al contribuyente.
- Para la citación del auto de pago por prensa se debe realizar este procedimiento en los diarios de mayor circulación del país, aún cuando el gobierno no se encuentre alineado con estos, así de esta manera se podrá garantizar que el contribuyente pueda conocer del inicio de la acción coactiva.
- Uno de los cambios a realizar en el Código Tributario debe ser la forma de notificación de los documentos complementarios que se emiten luego de la citación auto de pago para que se incluya la notificación electrónica de estos documentos al contribuyente ya que el Servicio de Rentas Internas sin temor a equivocarme es la institución pública que más ha invertido en

este campo ya que desde la expedición de la Ley de Comercio Electrónico en nuestro país se puede notificar por este medio, además que la notificación es muy segura ya que se la realiza al buzón de TU PORTAL del contribuyente mismo que se encuentra en la página web del SRI por lo que judicialmente como Administración tenemos la certeza de demostrar tecnológicamente ante cualquier tribunal de la República del Ecuador la fecha y hora en que fueron notificados estos documentos.

- Ejercer un mayor control de las deudas que mantiene el contribuyente para poder gestionarlas con oportunidad y esto se lo podrá hacer mediante la nueva herramienta tecnológica en la que trabaja el Dpto. Financiero y en especial el área de Cobranzas y en un futuro próximo mediante la nueva plataforma tecnológica que se encuentra desarrollando la Administración Tributaria en donde se tendrá un control centralizado de los contribuyentes.
- El proceso de remate se lo debe manejar mediante subasta electrónica para permitir una pronta recuperación de los valores que le pertenecen al estado, tomando como ejemplo las mejores prácticas del Servicio Nacional de Compras Públicas.
- El proceso de remate de bienes debe ser más sencillo y manejable para que permita a la Administración una pronta recuperación de los valores que le corresponden al estado.

BIBLIOGRAFÍA

- Constitución de la República del Ecuador.
- Código Tributario.
- Ley de Régimen Tributario Interno.
- Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.
- Código de Procedimiento Civil.
- Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.
- Código Orgánico Integral Penal.
- Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales.
- Durango Vela, Gustavo: Legislación Sustantiva Tributaria, Quito, EC: Edipcentro, 2010.
- Toscano Soria, Luis, Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria, Quito, Pudeleco Editores S.A., 2006.
- Resoluciones Servicio de Rentas Internas.
- Ley de Impuesto a la Renta, Registro Oficial 305, 1971.
- Servicio de Rentas Internas, Procedimiento Determinación Tributaria, Quito, 2013.
- Registros Oficiales procedimiento coactivo.

- Castillo Contreras, Flora: La Cobranza Coactiva en la Administración Tributaria Facultad, Oportunidad y Eficiencia, MX: CIAT México, 2009.
- Corte Nacional de Justicia, El Principio de Oralidad en la Administración de Justicia, Quito, Imprenta Gaceta Judicial, 2013.
- Vallejo Aristizábal Sandro: El Procedimiento Administrativo de Ejecución en la Legislación Ecuatoriana, Quito, Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, 2004.
- Sánchez Zuraty, Manuel: Jurisdicción Coactiva, Quito, Editorial Jurídica del Ecuador, 2009.
- Pérez Royo, Fernando: Derecho financiero y Tributario, Madrid, Editorial Civitas, 1998.
- Queralt, Juan Martín y otros: Curso de Derecho Financiero y Tributario, Madrid, TECNOS, 2000.