



PROCURADURÍA GENERAL DEL ESTADO
REPÚBLICA DEL ECUADOR

Edificio Amazonas Plaza
Av. Amazonas N39-123 y Arizaga
☎ 593 2 2941306
🌐 www.pge.gob.ec
🐦 @PGEcuador

Oficio N° 19668

Quito D.M., 2 de agosto de 2022

Señor economista
Francisco Briones Rugel,
DIRECTOR GENERAL,
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS (SRI).
Ciudad. -

De mi consideración:

Me refiero a su oficio No. NAC-DNJOGEC22-00000017 sin fecha, ingresado en la Procuraduría General del Estado el 25 de julio de 2022, mediante el cual usted formuló las siguientes consultas:

“En los procesos de mediación en materia tributaria se pueden alcanzar acuerdos que impliquen simplemente la verificación del cumplimiento de las condiciones establecidas en la normativa; este es el caso de los procesos de transacción iniciados en virtud de la aplicación de la Disposición Transitoria Séptima de la Ley de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19; así como algunos de los casos que versan sobre medidas cautelares o facilidades de pago, en los que se evidencia una mera aplicación de lo dispuesto en el Código Tributario para el tratamiento de este tipo de peticiones.

En estos casos, en los que las partes se remiten solamente a la aplicación de las consecuencias previstas en la ley, se consulta:

- 1. ¿Dichos acuerdos cumplen con las características necesarias para ser considerados una especie de transacción?**
- 2. En caso de ser negativa su respuesta a la primera inquietud, ¿se debe contar en estos casos con la autorización previa por parte de la Procuraduría General del Estado en los términos señalados en el numeral 4 del artículo 25 del Reglamento a la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID 19 y artículo 12 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado?”**

1. Antecedentes. -

1.1. El informe jurídico de la Directora Nacional Jurídica del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), contenido en oficio sin número y sin fecha, citó los artículos 56.2, 56.7, 56.8 y 152 del Código Tributario¹, agregados por el artículo 79 y sustituido

¹ Código Tributario, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 38 de 14 de junio de 2005.

por el artículo 89 de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19² (en adelante LODE), respectivamente; la Disposición Transitoria Séptima de la LODE; 12 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado³ (en adelante LOPGE); 23 y 25 del Reglamento a la LODE⁴ (en adelante RLODE); y, 16 del Reglamento a la Ley de Mediación y Arbitraje⁵ (en adelante RLMA); luego de lo cual analizó y concluyó lo siguiente:

“ANÁLISIS Y CRITERIO JURÍDICO:

La transacción constituye un mecanismo alternativo de solución de conflictos en el que las partes llegan a acuerdos voluntarios basados en concesiones mutuas; en el caso de la transacción tributaria en el Ecuador, se habilitó este mecanismo a través de la mediación, dado que existe la interacción de un tercero que guía la resolución voluntaria de controversias.

V. RESPUESTA AL PROBLEMA JURÍDICO FORMULADO:

(...)

Las solicitudes de transacción respecto de la aplicación de la Disposición Transitoria Séptima de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVI-19 (sic); así como aquellas que pretendan la aplicación del trámite previsto en el Código Tributario para el levantamiento o sustitución de medidas cautelares; o, el otorgamiento de facilidades para el pago de obligaciones tributarias no cumplen con los parámetros y características necesarias para ser considerados una transacción, debido a que bajo las casuísticas antes mencionadas no existen concesiones mutuas de las partes sino una mera verificación de las condiciones y requisitos previstos en la Ley para otorgar un derecho o beneficio. En consecuencia, no es necesaria la autorización previa de la Procuraduría General del Estado, prevista en la normativa” (el resaltado me corresponde).

2. Análisis. -

Para facilitar el estudio de las consultas planteadas, que serán atendidas de manera conjunta, el análisis se referirá a los siguientes puntos: *i)* la mediación y su naturaleza; *ii)* la transacción tributaria; *iii)* el informe costo-beneficio; y, *iv)* la autorización del Procurador General del Estado para transigir.

2.1. La mediación y su naturaleza. -

² LODE, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 587 de 29 de noviembre de 2021.

³ LOPGE, publicada en el Registro Oficial No. 312 de 13 de abril de 2004.

⁴ RLODE, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 608 de 30 de diciembre de 2021.

⁵ RLMA, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 3524 de 26 de agosto de 2021.

De acuerdo con el primer inciso del artículo 190 de la Constitución de la República del Ecuador⁶ (en adelante CRE), se reconoce el arbitraje, la mediación y otros procedimientos alternativos para la solución de conflictos, los mismos que se aplicarán con sujeción a la ley, “*en materias en las que por su naturaleza se pueda transigir*”.

En este sentido, el artículo 43 de la Ley de Arbitraje y Mediación⁷ (en adelante LAM) reitera que la mediación es un procedimiento de solución de conflictos por el cual “*las partes, asistidas por un tercero neutral llamado mediador, procuran un acuerdo voluntario, que verse sobre materia transigible, de carácter extrajudicial y definitivo, que ponga fin al conflicto*” (el resaltado me corresponde).

El inciso final del artículo 44 de la LAM, concordante con el artículo 11⁸ de la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado⁹, dispone que el Estado o las instituciones del sector público podrán someterse a mediación a través del personero facultado para contratar a nombre de la institución respectiva, y prevé la posibilidad de delegar dicha atribución.

Respecto a la terminación del procedimiento de mediación, el artículo 47 de la LAM señala que este concluye “*con la firma de un acta en la que conste el acuerdo total o parcial, o en su defecto, la imposibilidad de lograrlo*”; agrega en su cuarto inciso que “*El acta de mediación en que conste el acuerdo tiene efecto de sentencia ejecutoriada y cosa juzgada y se ejecutará del mismo modo que las sentencias de última instancia*”, y aclara que el juez de la ejecución no aceptará excepción alguna, “*salvo las que se hayan originado con posterioridad a la suscripción del acta*” (el resaltado me corresponde). En armonía con lo expuesto, el numeral 3 del artículo 363 del COGEP reconoce al acta de mediación como un título de ejecución.

De lo manifestado se observa que: *i)* la mediación constituye un procedimiento alternativo para la solución de conflictos en el que las partes procuran un acuerdo voluntario, que verse sobre materia transigible; *ii)* el Estado o las instituciones del sector público pueden someterse a mediación a través del personero facultado para contratar a nombre de la institución respectiva; *iii)* el procedimiento de mediación concluye con la firma de un acta en la que conste el acuerdo total o parcial, o en su defecto, la imposibilidad de lograrlo; y, *iv)* el acta de mediación que contenga el acuerdo tiene efecto de sentencia ejecutoriada y cosa juzgada.

⁶ CRE, publicada en el Registro Oficial No. 449 de 20 de octubre de 2008.

⁷ LAYM, publicada en el registro Oficial No. 417 el 14 de diciembre de 2006.

⁸ LOPGE, Art. 11.- Del arbitraje y la mediación. - Los organismos y entidades del sector público podrán someterse a procedimientos de arbitraje de derecho y a la mediación nacional o internacional, de acuerdo a lo establecido en la Ley de Arbitraje y Mediación, o en instrumentos internacionales que los faculte, previa la suscripción del respectivo convenio (...).

⁹ LOPGE, publicada en el Registro Oficial No. 312 de 13 de abril de 2004.

2.2. La transacción tributaria. -

El numeral 4 del artículo 1583 del Código Civil¹⁰ (en adelante CC) incluye a la transacción entre los modos de extinguir las obligaciones, en todo o en parte, y el artículo 2348 ibídem la define como un contrato en el que *“las partes terminan extrajudicialmente un litigio pendiente, o precaven un litigio eventual”*. En ese sentido, el segundo inciso del mismo artículo establece que *“No es transacción el acto que sólo consiste en la renuncia de un derecho que no se disputa”*. Así, sobre la capacidad para transigir, el artículo 2349 ibídem ordena que *“No puede transigir sino la persona capaz de disponer de los objetos comprendidos en la transacción”*.

Según Guillermo Cabanellas¹¹, el término *“transigir”* es: *“Concluir una transacción (v.), sobre lo que se estima justo, razonable o verdadero, para conciliar discrepancias, evitar un conflicto o poner término al suscitado; pero con la imprescindible circunstancia de que haya recíprocas concesiones y renunciaciones”* (el resaltado me corresponde).

La Segunda Sala de lo Civil y Mercantil de la Corte Suprema de Justicia, sobre los requisitos específicos de la transacción, en sentencia No. 439-2006, manifestó lo siguiente:

“La transacción es un contrato y, por tanto su validez debe cumplir los requisitos que exige la ley para todo contrato: capacidad, consentimiento, objeto lícito, causa lícita. Pero, además debe reunir dos elementos propios: 1) La existencia o la eventualidad de un litigio. (...) 2) Las partes se hacen concesiones recíprocas, celebradas extrajudicialmente” (el resaltado me corresponde).

Por su parte, el artículo 56.1 del Código Tributario agregado por la LODE señala que: *“Las obligaciones tributarias pueden ser objeto de transacción de acuerdo con lo prescrito en la Sección 6a del presente cuerpo legal”*, en virtud de lo cual, un procedimiento administrativo o judicial queda concluido a consecuencia de los acuerdos plasmados en un acta transaccional, en un auto o sentencia, emitido por autoridad competente y bajo las condiciones y preceptos establecidos en ese Código y permitidos por la Ley.

Según el primer inciso del artículo 56.2 del Código Tributario, agregado por la LODE: *“La transacción podrá versar sobre la determinación y recaudación de la obligación tributaria, sus intereses, recargos y multas, así como sobre los plazos y facilidades de pago de la obligación”*, además de *“involucrar el levantamiento de todas o parte de las medidas cautelares dictadas en contra del sujeto pasivo”* (el

¹⁰ CC, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 46 de 24 de junio de 2005.

¹¹ Cabanellas Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Editorial Heliasta, Tomo VIII, pág. 170

resaltado me corresponde). Agrega el citado artículo que, la transacción podrá implicar que la administración tributaria o el sujeto pasivo **“realicen concesiones sobre aspectos fácticos de valoración incierta controvertidos durante la fase de determinación de la base imponible o dentro de procesos contenciosos”** (el resaltado me corresponde).

En este contexto, el inciso tercero del artículo 56.7 del Código Tributario, agregado por la LODE, dispone que la transacción extraprocésal **“procederá también en casos de obligaciones tributarias contenidas en actos administrativos de determinación tributaria firmes o ejecutoriados que no hubiesen sido impugnados en sede judicial”**, en cuyo caso se **“podrá transar únicamente respecto de facilidades y plazos para el pago, así como sobre la aplicación, modificación, suspensión o levantamiento de medidas cautelares”** (el resaltado me corresponde).

Al respecto, el Código Tributario en su artículo 152 y siguientes, contempla el trámite para solicitar y otorgar facilidades de pago, así como también el caso de sustitución o revocatoria de medidas cautelares, en los que a la Administración Tributaria le corresponde únicamente verificar el cumplimiento de las condiciones previstas en la ley.

En este contexto es oportuno considerar que la aplicación de la ley es una de las facultades de la administración tributaria, según el artículo 67 del Código Tributario.

En cuanto a los requisitos para la **“transacción extraprocésal”**, el primer inciso del artículo 56.8 del Código Tributario, agregado por la LODE, prevé que respecto de obligaciones tributarias valdrá y surtirá efectos **“sólo si se instrumenta en un acta de mediación suscrita por un mediador calificado, de conformidad con lo establecido en la Ley de Arbitraje y Mediación”** (el resaltado me corresponde). El segundo inciso del mencionado artículo establece que el sujeto pasivo tributario **“que desee iniciar un proceso de mediación que tenga como objeto alcanzar una transacción”** deberá presentar su solicitud ante cualquier centro de mediación o ante cualquier mediador calificado, de conformidad con lo establecido en la LAM y su Reglamento (el resaltado me corresponde).

El artículo innumerado a continuación del artículo 71 del Código Tributario, agregado por la LODE, precisa que la Administración Tributaria como sujeto activo de la determinación del tributo, de acuerdo a las condiciones y requisitos previstos en la Sección 6a, podrá utilizar la transacción como medio de prevención oportuna de controversias **“en aras de alcanzar el principio de suficiencia recaudatoria, equidad, igualdad y proporcionalidad antes, durante, y hasta la emisión de actos administrativos derivados de la facultad determinadora, sancionadora, resolutoria y recaudadora”** (el resaltado me corresponde).

Por su parte, el primer inciso de la Disposición Transitoria Séptima de la LODE determina que los sujetos pasivos que se encuentren participando como actores de procesos judiciales o reclamaciones administrativas contra actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria *“que fueren susceptibles de mediación según las reglas de esta Ley, o que fueren parte de procesos de determinación en marcha, podrán acogerse al procedimiento de mediación dispuesto por esta Ley”*. En este caso excepcional, los plazos y términos del procedimiento judicial quedarán en suspenso hasta que termine el proceso de mediación.

La referida disposición transitoria en su segundo inciso y siguientes contempla a favor de quienes se acogieren al proceso de mediación incorporado en esa ley, el beneficio de la remisión de intereses y recargos en porcentajes que van desde el 100% hasta el 50%, previo la confirmación por parte de la Administración Tributaria de que la solicitud cumpla con las condiciones señaladas para el caso.

El último inciso de la señalada disposición transitoria precisa que: *“En caso de que si [sic] se alcance acuerdo total o parcial, este podrá incorporarse en un acta transaccional o acta de mediación”* (el resaltado me corresponde).

De lo expuesto se desprende que: *i)* la transacción, al ser un contrato bilateral, conlleva necesariamente que exista una controversia o relación dudosa entre las partes y que ellas se hagan *“concesiones recíprocas”* debidamente identificadas. Igualmente, para que exista transacción tributaria debe haber concesiones recíprocas entre las partes. En tal virtud, la aplicación de la ley por la administración tributaria o el cumplimiento de obligaciones, en tanto no implique una concesión recíproca no constituye transacción; *ii)* la transacción tributaria podrá versar sobre la determinación y recaudación de las obligaciones, sus intereses, recargos y multas; *iii)* la transacción extraprocesal adicionalmente procede en casos de obligaciones tributarias contenidas en actos administrativos de determinación tributaria firmes o ejecutoriados que no hubiesen sido impugnados en sede judicial, en cuyo caso se podrá referir a facilidades y plazos para el pago, así como sobre la aplicación, modificación, suspensión o levantamiento de medidas cautelares, y eventualmente la remisión de intereses o la reducción de la tasa de interés siempre que exista oferta de pago inmediato del cien por ciento del capital; y, *iv)* en caso de que se alcance acuerdo total o parcial, este se incorporará en una acta de mediación o transaccional, según el caso.

2.3. El informe costo-beneficio. -

El inciso tercero del referido artículo 56.8 del Código Tributario determina que, en la mediación, la entidad pública acreedora del tributo *“no tendrá una obligación de resultado de alcanzar un acuerdo transaccional”*; sin embargo, sí tendrá la obligación de negociar de buena fe durante el proceso, con miras a alcanzar un acuerdo que permita

precaver un litigio y que agilite y/o facilite la recaudación. Se agrega que: ***“En la mediación la entidad pública, con el apoyo de sus dependencias técnicas y legales, realizará un análisis costo-beneficio de proseguir con la controversia”***, considerando el costo en tiempo y recursos de un litigio, la expectativa de éxito de seguir tal litigio y la conveniencia de resolver la controversia en la instancia más temprana posible.

Por su parte, el artículo 23 del RLODE establece que: ***“Previo a suscribir el respectivo acuerdo transaccional la entidad acreedora del tributo deberá contar con el informe de análisis técnico de costo-beneficio”***, el cual tendrá el carácter de confidencial y reservado, y será aprobado por la autoridad que emitió el acto objeto del procedimiento transaccional.

En concordancia con lo indicado, el numeral 3 del artículo 25 del RLODE señala que, una vez receptada la solicitud de mediación, en aquellos casos en los cuales la entidad pública acreedora decida someterse al proceso de transacción extraprocesal, ella ***“deberá generar el informe de análisis técnico de costo-beneficio previo a la suscripción del acta en la que se alcance un acuerdo total o parcial”*** (el resaltado me corresponde). El inciso final del artículo citado agrega que en la suscripción del acta de mediación los funcionarios de la entidad acreedora del tributo solamente serán ***“responsables por negligencia grave cuando hayan suscrito un acuerdo transaccional o acta de mediación, sin contar con el informe de costo-beneficio previsto en el artículo 56.8 del Código Tributario”*** (el resaltado me corresponde).

Adicionalmente, el numeral 2 del artículo 16 del RLAM, al referirse a la mediación con el Estado y entidades del sector público, dispone que el representante del Estado o la entidad pública, con el apoyo de sus dependencias técnicas y legales, ***“realizará un análisis costo-beneficio de proseguir con la controversia, considerando el costo en tiempo y recursos de un litigio, la expectativa de éxito de seguir tal litigio y la conveniencia de resolver la controversia en la instancia más temprana posible”*** (el resaltado me corresponde).

De lo señalado aparece que: *i)* la entidad pública, dentro de la mediación y con el apoyo de sus dependencias técnicas y legales, debe realizar un análisis costo-beneficio de proseguir con la controversia; *ii)* previo a suscribir el respectivo acuerdo transaccional o acta de mediación, según el caso, la entidad acreedora del tributo deberá contar con el informe de análisis técnico de costo-beneficio; y, *iii)* la suscripción del acuerdo transaccional o acta de mediación, según el caso, sin contar con el informe de costo-beneficio, genera responsabilidad de los funcionarios de la entidad acreedora del tributo.

2.4. La autorización del Procurador General del Estado para transigir. -

El capítulo II de la LOPGE, que trata sobre el patrocinio del Estado, en su artículo 5, letra f) confiere al Procurador General del Estado atribución para autorizar a las máximas autoridades de los organismos del sector público para “*desistir o transigir del pleito*”, cuando la cuantía sea indeterminada o mayor a veinte mil dólares de los Estados Unidos de América. Por su parte, el artículo 12 *ibídem*, ubicado en el mismo capítulo de la LOPGE, trata simultáneamente sobre la transacción y el desistimiento, pese a ser dos figuras distintas, y establece:

“Los organismos y entidades del sector público, con personería jurídica, podrán transigir o desistir del pleito, en las causas en las que intervienen como actor o demandado, para lo cual deberán previamente obtener la autorización del Procurador General del Estado, cuando la cuantía de la controversia sea indeterminada o superior a veinte mil dólares de los Estados Unidos de América. Los organismos del régimen seccional autónomo no requerirán dicha autorización, pero se someterán a las formalidades establecidas en las respectivas leyes.

En los organismos y entidades del sector público que carezcan de personería jurídica, el Procurador General del Estado está facultado para transigir o desistir del pleito, en las causas en las que interviniere como actor o demandado, en representación de dichos organismos y entidades, siempre y cuando dichas actuaciones se produzcan en defensa del patrimonio nacional y del interés público” (el resaltado me corresponde).

Por su parte, el artículo 5 del Reglamento Orgánico Funcional de la Procuraduría General del Estado¹² (en adelante ROFPGE) incluye entre las funciones de la Dirección Nacional de Asesoría Jurídica:

“4. Procesar las solicitudes de autorización para transigir judicial o extrajudicialmente o desistir del pleito; y de ser el caso, requerir la documentación e información necesarias;

5. Redactar, para la firma del Procurador General del Estado, proyectos de autorización a las máximas autoridades de los organismos y entidades del sector público para transigir judicial o extrajudicialmente o desistir del pleito, cuando la cuantía de la controversia sea indeterminada o superior a veinte mil dólares de los Estados Unidos de América (USD 20.000,00), en los términos dispuestos en el artículo 12 de la LOPGE” (el resaltado me corresponde).

Sobre el tema, mediante pronunciamiento contenido en oficio No. 17560 de 3 de febrero de 2022, esta procuraduría analizó y concluyó lo siguiente:

¹² ROFPGE, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 36 de 13 de julio de 2017.

“De lo expuesto se aprecia que, los artículos 5, letra f) y 12 de la LOPGE, que se refieren a la **autorización del Procurador General del Estado** que las entidades del sector público requieren **para transigir, se refieren tanto a las transacciones judiciales como extrajudiciales, sin distinción de materia**, y en cuanto a su ámbito subjetivo de aplicación esas normas establecen una excepción que se aplica, exclusivamente, a los organismos del régimen seccional autónomo.

(...) en atención a los términos de sus consultas se concluye que, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 5, letra f) y 12 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado, **se requiere autorización del Procurador General del Estado para transigir, judicial o extrajudicialmente, cuando la cuantía es indeterminada o superior a veinte mil dólares de los Estados Unidos de América**” (el resaltado me corresponde).

Adicionalmente, el numeral 4 del artículo 25 del RLODE determina que, previo a transigir, en caso de ser necesario por el monto **“se deberá contar con la autorización de la Procuraduría General del Estado”** de conformidad con la LOPGE, ente que, para conceder tal autorización, considerará el informe costo-beneficio que determina el Código Tributario (el resaltado me corresponde).

De lo expuesto se observa que: *i)* la transacción, al ser un contrato bilateral, implica que exista una controversia o relación dudosa entre las partes y que para prevenir un litigio o ponerle fin ellas se hagan **“concesiones recíprocas”** debidamente identificadas. En tal virtud, la aplicación de la ley por la administración tributaria o el cumplimiento de obligaciones, en tanto no implique una concesión recíproca no constituye transacción; *ii)* el Procurador General del Estado tiene atribución para autorizar a transigir a las máximas autoridades de los organismos del sector público, con personería jurídica, cuando la cuantía sea indeterminada o mayor a veinte mil dólares de los Estados Unidos de América; *iii)* la autorización del Procurador General del Estado se refiere tanto a las transacciones judiciales como extrajudiciales, sin distinción de materia; y, *iv)* la Procuraduría General del Estado, previo a conceder la respectiva autorización, deberá considerar el informe costo-beneficio que determina el Código Tributario.

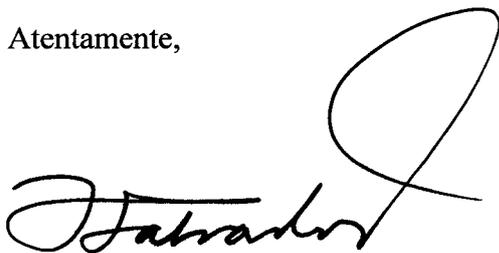
3. Pronunciamiento. -

En atención a los términos de sus consultas se concluye que, de conformidad con el artículo 12 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado corresponde a este organismo autorizar transacciones, esto es acuerdos en los que existan concesiones recíprocas entre las partes. En tal virtud, los acuerdos que surjan en los procesos de mediación en materia tributaria que impliquen acuerdos sobre la forma de cumplir obligaciones o la verificación del cumplimiento de las condiciones establecidas en la normativa, sin que exista de por medio concesiones recíprocas, no constituyen transacción y por lo tanto no requieren la autorización previa del Procurador General del

Estado, en los términos señalados en el artículo 25, numeral 4 del Reglamento a la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID 19.

El presente pronunciamiento deberá ser entendido en su integridad y se limita a la inteligencia y aplicación general de normas jurídicas, siendo de exclusiva responsabilidad de la entidad consultante, su aplicación a casos institucionales específicos.

Atentamente,



Dr. Íñigo Salvador Crespo
PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO