

# El arribo de la mediación en el ámbito tributario ecuatoriano

## The beginning of mediation in the ecuadorian tax field

Recibido: 31-03-2023 | Aceptado: 05-06-2023

Fabián Romero Jarrín\*  
Daniel Alberto Garza de la Vega\*\*

\* <https://orcid.org/0000-0003-1132-2008>  
*Universidad Católica de Cuenca, Ecuador*

\*\* <https://orcid.org/0000-0002-0430-5202>  
*Universidad Autónoma de Nueva León*

### Resumen

El análisis histórico de la norma nos permite conocer sus procesos de transición en el tiempo permitiéndonos comprender mejor cómo se ha desarrollado el derecho y cómo se han abordado los problemas legales a lo largo del tiempo. En la presente investigación se analiza en primer lugar la evolución histórica tanto de la mediación de manera general, así como a la mediación tributaria de manera específica, para lo cual partimos de la revisión de documentos y fuentes primarias para recopilar información sobre el desarrollo histórico de la mediación en el ámbito tributario en Ecuador. En la presente investigación podemos observar que existieron intentos legislativos para establecer métodos de solución autocompositivos en el ámbito tributario pero que se los utilizaron en un lapso corto de tiempo y para circunstancias limitadas.

La investigación propuesta analiza aspectos históricos incluyendo principalmente el contexto social y económico que impulsaron a la creación y promulgación de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19, norma que incorpora por primera vez en la legislación ecuatoriana a la mediación como un procedimiento para solucionar controversias entre las Administraciones Tributarias y los ciudadanos. Norma que constituye un hito histórico para el desarrollo de los Métodos Alternativos de Solución de Controversias en el Ecuador y que está creando una revolución en la forma de entender el derecho tributario en el país.

**Palabras clave:** *Mediación tributaria; Transacción; Tributos.*

### Cómo citar

Romero Jarrín, F., & Garza de la Vega, D. A. El arribo de la mediación en el ámbito tributario ecuatoriano. *MSC Métodos De Solución De Conflictos*, 3(5). Recuperado a partir de <https://revistamsc.uanl.mx/index.php/m/article/view/57>

## Abstract

The historical analysis of the norm allows us to observe how laws have changed over time, helping us to better understand the development of law and how the legal system has tackled legal problems throughout history. This research analyzes the historical evolution of mediation in general, as well as specific tax mediation, through the review of primary sources and documents to gather information on the historical development of mediation in the tax field in Ecuador.

The research also reveals legislative attempts to establish auto compositive dispute resolution methods in the tax field, but they were only employed for a brief time and limited circumstances.

The proposed research analyzes historical aspects, including the social and economic context that led to the creation and promulgation of the Organic Law for Economic Development and Fiscal Sustainability following the COVID-19 pandemic, a law that incorporates mediation as a procedure to solve disputes between tax authorities and citizens for the first time in Ecuadorian legislation. This law constitutes a historical milestone for the development of Alternative Dispute Resolution Methods in Ecuador and is creating a revolution in the of understanding tax law in the country.

**Key words:** *Tax Mediation, Tax Settlement Agreement, Tax Legislation, Taxes.*

## INTRODUCCIÓN.

En esta investigación se realiza un análisis histórico de la evolución de la mediación en general y de la mediación tributaria en particular dentro de la legislación ecuatoriana, con el objetivo de comprender mejor cómo se ha desarrollado el derecho y cómo se han abordado los problemas legales en el tiempo. Para ello, se lleva a cabo una revisión exhaustiva de documentos y fuentes primarias que permiten recopilar información sobre el desarrollo histórico de la mediación en el ámbito tributario en Ecuador. En la investigación se observa que, aunque han

existido intentos legislativos para establecer métodos de solución autocompositivos en el ámbito tributario, estos se han utilizado en un lapso corto de tiempo y para circunstancias limitadas.

La investigación también analiza los aspectos históricos y el contexto social y económico que impulsaron la creación y promulgación de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19, norma que incorpora por primera vez en la legislación ecuatoriana a la mediación como un procedimiento para solucionar controversias entre las Administraciones Tributarias y los ciudadanos.

Esta ley constituye un hito histórico para el desarrollo de los Métodos Alternativos de Solución de Controversias en Ecuador y está generando una revolución en la forma de entender el derecho tributario en el país.

Para una comprensión más completa de la evolución histórica de la normativa y su inclusión en el sistema tributario ecuatoriano, se lleva a cabo un análisis que abarca el contexto tributario del país, la historia de la mediación en Ecuador y los antecedentes de la mediación tributaria en particular. Además, se realiza un análisis detallado de la ley que introduce específicamente la mediación tributaria en nuestro país.

## 1. CONTEXTO TRIBUTARIO ECUATORIANO.

El Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático y unitario, se organiza territorialmente en regiones, provincias, cantones y parroquias rurales. El Presidente de la República ejerce la Función Ejecutiva, es el Jefe del Estado y de Gobierno y responsable de la administración pública (gobierno central). También el Ecuador se organiza en gobiernos autónomos descentralizados y ellos son las juntas parroquiales rurales, los concejos municipales, los concejos metropolitanos, los consejos provinciales y los consejos regionales (Constitución, 2008).

Ecuador está dividido en 24 provincias que a su vez están divididas en 221 cantones. Los cantones a su vez están subdivididos en parroquias, las que se clasifican entre urbanas y rurales. Ecuador ocupa un área de 256.370

km<sup>2</sup> y tiene una población aproximada de 18.000.000 de habitantes (INEC, 2023a).

La legislación tributaria en el Ecuador, puntualmente el Código Tributario (en adelante CT) en su artículo primero concibe a los tributos como aquella prestación pecuniaria exigida por el Estado, a través de entes nacionales o seccionales o de excepción y clasifica a los tributos en: impuestos, tasas y contribuciones especiales (Código Tributario, 2005).

En el Ecuador de conformidad con lo establecido en el artículo 301 de la Constitución de la República (en adelante CRE) “Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. (...)” (Constitución, 2008). Es decir, en Ecuador los Gobiernos Autónomos Descentralizados como los Gobiernos Provinciales o los Gobiernos Municipales no pueden crear impuestos, pero sí pueden crear otras especies tributarias como tasas o contribuciones especiales.

Respecto al régimen tributario ecuatoriano de conformidad con su Art. 300 este se rige por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos [...] (Constitución, 2008).

De las estadísticas realizadas por el Instituto Nacional de Estadística y Censos de Ecuador

(INEC), se puede verificar que en el primer trimestre del 2022 la población económicamente activa (PEA) fue de 8,4 millones de personas a nivel nacional y la población en edad de trabajar (PET) fue de 12,8 millones de personas a nivel nacional (INEC, 2023b).

La PEA se refiere al conjunto de personas que están ocupadas o que están buscando activamente empleo en el mercado laboral. Esta cifra incluye a todas las personas mayores de 15 años que tienen empleo o están en búsqueda activa de trabajo.

Conforme a las estadísticas establecidas por una de las Administraciones Tributarias en el Ecuador en este caso por el Servicio de Rentas Internas (por sus siglas SRI, que se encarga de la recaudación de impuestos internos), son 6.114.132 (entre personas naturales o jurídicas) quienes han obtenido el Registro Único de Contribuyentes (RUC) el cual de conformidad con el Art. 1 de la Ley

de Registro Único de Contribuyentes “Es un instrumento que tiene por función registrar e identificar a los contribuyentes con fines impositivos y como objeto proporcionar información a la Administración Tributaria” (2014). Registro que debe ser obtenido conforme al Art. 3 de la ley referida por:

*Art. 3.- Todas las personas naturales y jurídicas, entes sin personalidad jurídica, nacionales y extranjeras, que inicien o realicen actividades económicas en el país en forma permanente u ocasional o que sean titulares de bienes o derechos que generen u obtengan ganancias, beneficios, remuneraciones, honorarios y otras rentas sujetas a tributación en el Ecuador, están obligados a inscribirse, por una sola vez en el Registro Único de Contribuyentes (...). (Ley del Registro Único de Contribuyentes, 2014)*

**Cuadro 1: Total de personas que han obtenido el RUC**

Clase	Tipo	TOTAL RUCS
ESPECIAL	PERSONAS NATURALES	401
	SOCIEDADES	5877
OTROS	PERSONAS NATURALES	4024754
	SOCIEDADES	319978
RIMPE	PERSONAS NATURALES	1631171
	SOCIEDADES	131877
RISE	PERSONAS NATURALES	74
TOTAL		6114132

*Fuente y elaboración: Servicio de Rentas Internas (SRI, 2023)*

En Ecuador, los tributos son la principal fuente de financiamiento del Presupuesto General del Estado. El total de ingresos en el Presupuesto General del Estado del Ecuador de la proforma del 2022 (PGE, 2021) se estimó en USD \$33,899,734,759.85 de ese monto los ingresos relacionados a impuestos correspondieron a USD \$13,418,479,139.00 y los ingresos respecto a tasas y contribuciones especiales de mejoras fueron de USD \$1,689,871,972.00 es decir los ingresos tributarios representaron el 44,56% de todos los ingresos del PGE de 2022.

Para el año 2023 el total de ingresos en la proforma del Presupuesto General del Estado del Ecuador (PGE, 2022) se estimó en USD \$31,502,865,593.76 de ese monto los ingresos relacionados a impuestos corresponden a USD \$15,691,711,523.00 y los ingresos respecto a tasas y contribuciones especiales de mejoras fueron de USD \$1,827,594,780.00 es decir los ingresos tributarios hasta el momento representan el 55,61% de todos los ingresos del PGE de 2023.

Es importante mencionar que, si bien la CRE establece que se deben priorizar los impuestos directos y progresivos, los impuestos por los cuales más se recaudan son los impuestos indirectos y regresivos, así tenemos al Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), etc.

En este sentido según cifras del SRI en el año 2022 de impuestos y elementos accesorios al cumplimiento de estas obligaciones (intereses, multas, recargos, etc.) se recaudó en el Ecuador USD \$17,163,519.380 (SRI, 2023)

de este monto USD \$5,336,968,895 correspondió al Impuesto a la Renta Global -un impuesto directo y progresivo que representa el 31% de la recaudación impositiva- y USD \$8,134,492.265 son recaudados por concepto del Impuesto al Valor Agregado -un impuesto netamente indirecto y regresivo que representa el 47% de la recaudación impositiva-.

## **2. BREVE HISTORIA DE LA MEDIACIÓN EN LA NORMATIVA ECUATORIANA.**

El primer hito que existe en Ecuador respecto a la inclusión en la normativa local de los Métodos Alternativos de Solución de Conflictos (en adelante MASC) se da con la promulgación de la Ley de Arbitraje Comercial dictada mediante Decreto Supremo No. 735 de 23 de octubre de 1963 y publicada en el Registro Oficial No. 90 de 28 de octubre de 1963.

Será en la década de los noventa en que los MASC se empiezan a consolidar dentro de la legislación ecuatoriana. Son múltiples los factores que impulsaron su consolidación, por un lado, la ineficiencia de la Función Judicial aunada a la desconfianza generalizada de los ciudadanos en la justicia ordinaria y por otro lado el empuje de organismos bilaterales, así como la influencia de diferentes legislaciones alrededor del mundo impulsaron la inclusión de este tipo de alternativas.

Es así como el 4 de septiembre de 1997, mediante Registro Oficial número 145 entró en vigor la denominada Ley de Arbitraje y Mediación (Ley de Arbitraje y Mediación, 1997),

constituyéndose con sus errores y aciertos en el primer intento por incluir a los MASC en nuestra legislación. Posteriormente en la Constitución de Ecuador de 1998 (derogada), se incluyó el siguiente texto:

*Artículo 191.- El ejercicio de la potestad judicial corresponderá a los órganos de la Función Judicial. Se establecerá la unidad jurisdiccional.*

*De acuerdo con la ley habrá jueces de paz, encargados de resolver en equidad conflictos individuales, comunitarios o vecinales.*

*Se reconocerán el arbitraje, la mediación y otros procedimientos alternativos para la resolución de conflictos, con sujeción a la ley. Las autoridades de los pueblos indígenas ejercerán funciones de justicia, aplicando normas y procedimientos propios para la solución de conflictos internos de conformidad con sus costumbres o derecho consuetudinario, siempre que no sean contrarios a la Constitución y las leyes. La ley hará compatibles aquellas funciones con las del sistema judicial nacional. (Ecuador, 1998))*

El mencionado artículo incluyó por primera vez una norma de rango Constitucional, destacando y reconociendo a los MASC como alternativas válidas en la resolución de conflictos. Con la llegada de la Constitución de la República del Ecuador de 2008 a través de una asamblea constituyente que se estableció para la construcción de esta, se ratifica la importancia de los MASC y se establece un elemento fundamental que en su momento frenó su incorporación en el

ámbito tributario esto fue la inclusión de la salvedad que estos procedimientos se aplicarán en materias que por su naturaleza se puedan transigir. Lo que actualmente dice la CRE dentro de la sección VIII, referente a los medios alternativos de solución de conflictos, es lo siguiente:

*Art. 190.- Se reconoce el arbitraje, la mediación y otros procedimientos alternativos para la solución de conflictos. Estos procedimientos se aplicarán con sujeción a la ley, en materias en las que por su naturaleza se pueda transigir. En la contratación pública procederá el arbitraje en derecho, previo pronunciamiento favorable de la Procuraduría General del Estado, conforme a las condiciones establecidas en la ley. (Constitución, 2008)*

Si bien como se mencionó en líneas anteriores la Ley de Arbitraje y Mediación de Ecuador de 1997 fue un primer gran paso para la adopción de los MASC esta ley tuvo algunas críticas principalmente en lo referente a aspectos regulatorios, por lo que con el propósito de mejorar la regulación de los MASC con un marco normativo claro y con la intención de que estos sean eficientes y eficaces mediante Codificación No. 2006-014 publicada en el Registro Oficial No. 417 de 14 de diciembre 2006 se la modifica y amplía y en su disposición derogatoria se establece la eliminación de la Ley de Arbitraje Comercial de 1963.

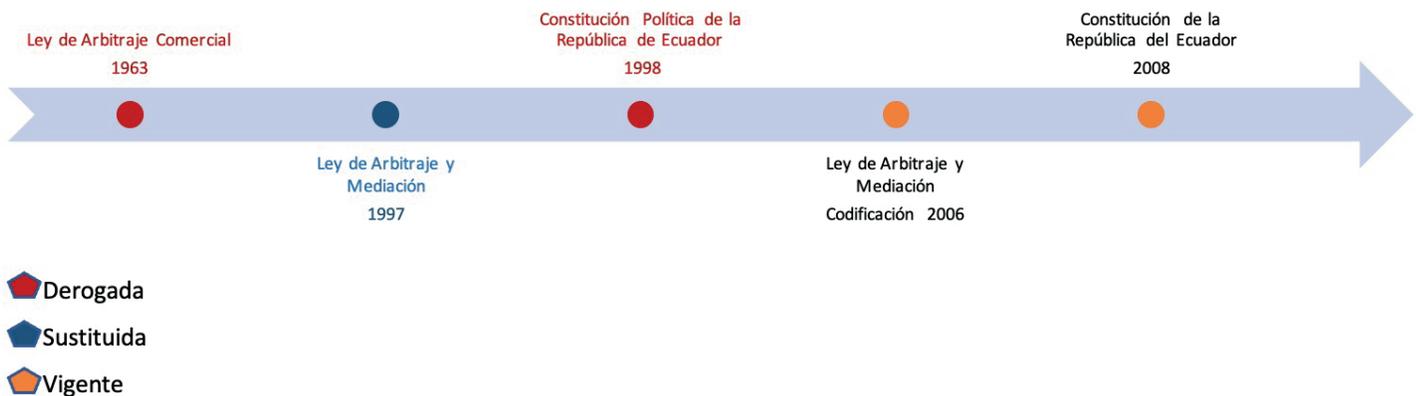
En la Ley de Arbitraje y Mediación vigente en Ecuador se establece respecto al procedimiento de mediación lo siguiente:

Art. 43.- 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 extra-judicial y definitivo, que ponga fin al conflicto. (Ley de Arbitraje y Mediación, 2006)

### Gráfico 1: Evolución normativa de los MASC en Ecuador

Gráfico 1: Evolución normativa de los MASC en Ecuador



*Derogada Sustituida Vigente Fuente: Legislación ecuatoriana  
Elaboración propia*

## 3. LA MEDIACIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR.

### 3.1. Antecedentes de la legislación tributaria en Ecuador.

Uno de los antecedentes relevantes en la construcción del aparataje tributario en Ecuador se da con la Ley Constitutiva del Tribunal Fiscal, dictada en el Ecuador mediante Decreto Ley de Emergencia No. 10 de 15 de junio de 1959, publicada en el Registro Oficial No. 847 de 19 de junio de 1959, ley que reguló la materia contencioso-tributario y que creó el órgano jurisdiccional de la justicia tributaria o el instituto de lo contencioso tributario.

De los primeros antecedentes de la legislación ecuatoriana en la que se quiso aglutinar todas las cuestiones relativas al ámbito tributario se da con el Código Fiscal de 1963, expedido mediante Decreto-Ley de Emergencia No. 20, de 24 de junio de 1963, promulgado en el Registro Oficial No. 490, de 25 de los mismos mes y año, código que amplió y sistematizó de mejor manera que la Ley de 1959 en lo referente al régimen de los reclamos de los contribuyentes y el ejercicio de las acciones contencioso tributarias.

El Código Fiscal de 1963 fue sustituido por el Código Tributario de 1975, este se publicó en el Suplemento del Registro Oficial No. 958, de 23 de diciembre 1975, norma que se nutrió entre otros valiosos aportes del Código

Modelo Latinoamericano, patrocinado por la OEA y el BID, que representa un esfuerzo y recomendación de unificación del Derecho Tributario en el Continente y que tuvo la participación de destacados expertos en el ámbito tributario como es el caso de Giuliani Fonrouge (Argentina), Rubens Gomes de Sousa (Brasil) y Ramón Valdés Costa (Uruguay) y también se sustentó de otras legislaciones tributarias como la Mexicana.

El Código Tributario de 1975 tuvo diferentes reformas a lo largo de los años (principalmente en el 2003 y 2004) y que en el 2005 encontró en su codificación una de las mayores reformas, codificación No. 2005-09, publicada en el Registro Oficial 38-S, del 14 de junio de 2005.

En América Latina “Con la publicación del Modelo de Código Tributario OEA/BID en 1967, los países comenzaron a introducir códigos tributarios de tipo orgánico, es decir, de principios fundamentales y definiciones

básicas” (Morán & Pecho, 2017, p. 22), para Plazas Vega las codificaciones realizadas en diferentes países en el ámbito tributario, entre ellos Ecuador tienen entre otras las siguientes ventajas:

i) conduce a una mayor estabilidad del régimen tributario, lo cual coadyuva en alto grado a la seguridad jurídica y a la confianza legítima de los contribuyentes; ii) contribuye a evitar contradicciones que suelen presentarse entre las leyes relacionadas con cada tributo; iii) tiende a reducir las controversias judiciales y administrativas que suelen presentarse alrededor de los temas tributarios, lo cual hace más eficiente y eficaz a la administración de justicia; y iv) respeta la permanente dinámica legislativa que acompaña a los tributos, garantizando a su vez que dichos cambios no afecten la estructura básica del sistema tributario (Plazas Vega, 2012).

**Cuadro 2: Evolución de la codificación tributaria en América Latina**

Período	Países (años de aprobación)
1939	México
1961-1965	Chile (1960), Ecuador (junio 1963)
1966-1970	Brasil (octubre de 1966), Perú (agosto 1966), Modelo de CT OEA/BID (1967)
1971-1975	Bolivia (1970), Costa Rica (mayo 1971), Uruguay (1974)
1976-1980	
1981-1985	Venezuela (1982)
1991-1995	Guatemala (octubre 1991), Paraguay (1992), Rep. Dominicana (1992)
1996-2000	Honduras (mayo 1997), Modelo de Código Tributario de CIAT (1997)
20001-2005	El Salvador (2001), Nicaragua (noviembre 2005)
2006-2010	Modelo de Código Tributario del CIAT (2006)
2011-2015	Modelo de Código Tributario del CIAT (2015)

*Fuente: (Morán & Pecho, 2017) ellos sobre la base de CIAT y Plazas Vega (Plazas Vega, 2012)*

### **3.2 Antecedentes de la mediación tributaria en Ecuador.**

Rodrigo Patiño Ledesma en referencia al Código Fiscal de 1963 (derogado) indicó que en éste existió una suerte de inclusión de un MASC ya que se estableció el régimen del concordato o convenio tributario el cual “tenía un carácter residual, pues limitaba el ámbito convencional únicamente a cuestiones de hecho y específicas para aquellos casos en los que no era posible establecerla con claridad bajo los supuestos legales; en consecuencia no era factible acordar situaciones de derecho” (Patiño, 2022, p. 503).

Además, se entendía que era necesario un proceso de negociación entre la autoridad tributaria y el contribuyente para llegar a un acuerdo fiscal, pero “La incipiente estructura administrativa, la falta de normativa complementaria y su corta vigencia no permitió el desarrollo generalizado de este medio de solución de conflictos [...]”. (Patiño, 2022, p. 503)

Señala José Troya puntualmente que en los artículos del 159 al 165 del Código Fiscal de 1963 en forma detallada se reguló lo relacionado al convenio o concordato tributario y que este tenía las siguientes características:

Consiste en un acto administrativo que exige para su eficacia la adhesión del contribuyente. Tiene carácter transaccional diferente de la transacción prevista en el Código Civil. Deberá versar exclusivamente sobre cuestiones de hecho de las que dependa la medida

de la obligación tributaria; no puede referirse a asuntos de derecho. Sirve para fijar la base de la liquidación de los impuestos y tendrá lugar cuando no se pueda establecer en forma cierta y determinada la obligación tributaria. Es aplicable a todos los impuestos directos e indirectos, tanto nacionales como seccionales, excepto a los aduaneros. En cuanto a la oportunidad se había previsto que podía celebrarse en cualquier tiempo antes de que el Tribunal Fiscal dictase sentencia. El Tribunal estaba facultado para declarar inaceptable al convenio, cuyo texto en todo caso podía servir de elemento de juicio para expedir el fallo. (Troya Jaramillo, 2004, p. 18)

El Código Tributario de 1975 que sustituyó el Código Fiscal de 1963 no incluyó el convenio tributario. Fue en la reforma Ley de Régimen Tributario de 1993 (Ley 51, 1993) que incorporó esta vez en la Ley de Régimen Tributario la posibilidad de celebrar convenios tributarios, señala José Troya que “Su reincursión no fue feliz, dio lugar a abusos por lo que fue derogado luego de un breve lapso de vigencia en el año de 1996” (Troya Jaramillo, 2004, p. 19), además indica que tenía las siguientes características:

Consiste en una modalidad de la determinación mixta. Tiene carácter transaccional diferente de la transacción prevista en el Código Civil y para su eficacia se han de cumplir los requisitos previstos en la ley y en los reglamentos. Se requiere de la adhesión del sujeto pasivo. Es aplicable al Impuesto

sobre la Renta, al IVA y al Impuesto a los Consumos Especiales, es decir a la porción medular de la imposición interna. Se prevé expresamente que se suscribirán previa negociación entre la administración y los contribuyentes y ante el incumplimiento de estos últimos se darán por terminados. La determinación que surja del convenio se tendrá por definitiva y la administración no podrá efectuar fiscalización alguna. (Troya Jaramillo, 2004, pp. 19-20) (Troya Jaramillo, 2004, pp. 19-20)

### **3.3. Antecedentes de la mediación tributaria en América Latina**

En América Latina el Modelo de Código Tributario preparado para el programa Conjunto de Tributación OEA/BID abrió la puerta para que se pueda implementar los MASC, específicamente la mediación, al establecer dentro de su articulado a la transacción tributaria, es así que el artículo 51 establece que: “La transacción es admisible en cuanto a la determinación de los hechos y no en cuanto al significado de la norma aplicable” y como facultades de la administración en el artículo 52 señala que “El consentimiento de la administración tributaria debe contar con la aprobación escrita del funcionario de mayor jerarquía (OEA/BID, 1968).

Dentro del Modelo de Código Tributario mencionado, los autores de este reflexionan respecto a la transacción y señalan algo de suma importancia para entender con posterioridad el paso importante que adoptó el Ecuador respecto a establecer que lo tributario es materia transigible, ellos dicen:

La transacción, mencionada en los Arts. 51 y 52, es un medio que no todas las legislaciones aceptan. Está incluida en el Proyecto del Brasil y es posible que otros países también admitan la institución, por lo cual la Comisión ha considerado que debía incluirla en su Proyecto, reconociendo que se trata de un instituto que presenta sus riesgos. Por esa razón su adopción debe estar limitada a las cuestiones de hecho, a veces de muy difícil comprobación, y nunca en materia de interpretación de la norma.

Por otra parte, debe contar con la aprobación de los funcionarios de mayor responsabilidad, cuyas características funcionales dependerán de la organización administrativa de cada país, por lo cual el Proyecto los individualiza en la forma más genérica posible. En esta forma el instituto puede ser de gran utilidad en la rápida aplicación de la ley evitando la tramitación de controversias jurisdiccionales que, dadas las características de estos casos, posiblemente terminarían con la misma solución que la adoptada en la transacción (OEA/BID, 1968, p. 42).

En cambio, al Modelo OEA/BID, el Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (en adelante CIAT), en sus diferentes versiones a lo largo de los años, no contempla a la transacción como forma de extinguir las obligaciones tributarias y únicamente en su Art. 57 circunscribe como modo de extinguir a la obligación tributaria al pago, la com-

pensación, la condonación o remisión y a la prescripción (CIAT, 2015, p. 69).

#### 4. EL ARRIBO DE LA MEDIACIÓN EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO ECUATORIANO

Como revisamos en líneas anteriores en el Ecuador específicamente en su normativa tributaria, aunque de forma indirecta o residual ha existido estructuras normativas que han tenido matices de lo que busca los MASC, es decir que la partes resuelvan sus controversias, que se evite utilizar a la justicia ordinaria, que sean procedimientos más eficientes, etc. Este caso lo podemos observar al analizar la figura del convenio o concordato tributario, figura establecida en el Código Fiscal de 1963 y en la Ley de Régimen Tributaria desde 1993 hasta 1996.

Será en el Decreto Ley publicado en el tercer suplemento del Registro Oficial No. 587 de 29 de noviembre 2021, denominada “Ley Orgánica para el desarrollo económico y sostenibilidad fiscal tras la pandemia COVID-19” (en adelante LOSF) que de forma histórica para el Ecuador se incorporaría a la mediación en el ámbito tributario, operativizando lo establecido en el artículo 190 de la Constitución de la República del Ecuador.

El principal escollo que tuvo que superar la normativa para incorporar la mediación en el ámbito tributario es que nada se había legislado respecto a la posibilidad de la transigibilidad en materia tributaria, tomando en cuenta que únicamente la Constitución de la República permite la mediación en materias que por su naturaleza se pueda transigir.

Lo que es materia transigible se encontraba delimitado por las disposiciones del título XXXVIII del Código Civil referente al Contrato de Transacción, en este cuerpo normativo puntualmente se establece lo que no es susceptible de transacción, estableciendo como materias no transigibles las siguientes: (I) la materia penal; (II) el estado civil de las personas; (III) el derecho a recibir alimentos, salvo que cuente con aprobación judicial; (IV) los derechos inexistentes o ajenos; (V) la obtenida por dolo o violencia o a propósito de un título nulo; y, (VI) la materia ya resuelta en sentencia con autoridad de cosa juzgada de la cual, al tiempo de celebrarse la transacción, las partes no hubieren tenido conocimiento.

Es por esto por lo que la LOSF incorporó de manera expresa la posibilidad de la transacción tributaria así lo estableció en la disposición contenida en su Art. 79 que incorpora la transacción en el Código Tributario quedando este cuerpo normativo de la siguiente manera:

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

También por mandato de la LOSF se incluyó un artículo innumerado a continuación del artículo 71 del Código Tributario que amplía el catálogo de facultades que tienen las administraciones tributarias en el Ecuador e incluye la facultad de transigir, la norma señala lo siguiente:

*Art. (...).- Facultad de transigir.- (Agregado por el Art. 81 de la Ley s/n, R.O. 587-3S, 29-XI-2021).- La Administración Tributaria como sujeto activo de la determinación del tributo, de acuerdo a las condiciones y requisitos previstos en la Sección 6ª de la presente norma, podrá utilizar la transacción como medio de prevención oportuna de controversias en aras de alcanzar el principio de suficiencia recaudatoria, equidad, igualdad y proporcionalidad antes, durante, y hasta la emisión de actos administrativos derivados de la facultad determinadora, sancionadora, resolutive y recaudadora. (Código Tributario, 2005)*

Además, la LOSF estableció la incorporación en el Capítulo VI, de la extinción de las obligaciones tributarias dentro del Código Tributario específicamente en su Art. 37 a la transacción como modo de extinción de las obligaciones tributarias.

Las principales razones o justificaciones que estableció el ejecutivo dentro la LOSF para establecer la necesidad de la mediación en el ámbito tributario fueron las siguientes (LOSF, 2021):

1.- Indica el Ejecutivo que “la extrema lentitud con la que opera la recaudación, lo

cual no es imputable a desidia de la administración, sino especialmente al diseño del sistema de impugnaciones y recursos tanto administrativos como judiciales que pueden dilatar su ejecución, los cuales adolecen de sus propias falencias y demoras”.

Para establecer lo dicho se fundan en un informe del Director del Consejo de la Judicatura (Órgano de gobierno, administración, vigilancia y disciplina de la Función Judicial) que establece que: “Aplicado los procedimientos antes descritos, para las materias desde la implementación del COGEP (Código Orgánico General de Procesos), el promedio de días desde el ingreso hasta la sentencia es de 458 días para la materia CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, mientras que para el CONTENCIOSO TRIBUTARIO es de 202 días”, el reporte también señala que, se encuentran en trámite 2.292 procedimientos impugnatorios tributarios bajo el COGEP, y 654 bajo la normativa previa a éste.

Señala el Ejecutivo que “Tras la suspensión de actividades, plazos y términos judiciales derivada de la pandemia de COVID-19 entre marzo y julio de 2020, la acumulación de procesos pendientes en la función judicial ha llevado a que los procesos y audiencias se alarguen, por lo que podrían tomar hasta 8 años en alcanzar una sentencia definitiva, incluso en los procedimientos sujetos al Código Orgánico General de Procesos”.

Un dato relevante que el Ejecutivo aporta para establecer que la mediación es una buena alternativa para mejorar la recaudación es que según ha reportado el Servicio de Rentas Internas es que “existen aproxi-

madamente USD \$4925 millones (capital, intereses y recargo) en diversos procedimientos de impugnación o facilidades de pago, que están pendientes de recaudación, de éstos, USD \$2905 millones corresponden al capital de la obligación”.

2.- Lo costoso que resulta al ciudadano litigar en contra del Estado. Con respecto a esto indican el Ejecutivo que: “mientras una obligación determinada por la autoridad fiscal se encuentra en litigio, ésta continúa causando intereses con recargo de 1.3 veces la tasa activa referencial a 90 días fijada por el Banco Central del Ecuador, lo cual implica una tasa aproximada de 8% anual”.

Por lo que, “Considerando los datos de valores de recaudación pendiente, el coste que representa en intereses recargados (8% anual) y el litigar durante aproximadamente 5 años, es razonable asumir que para todos aquellos que mantienen un litigio que haya durado o prevea durar más de 5 años, resulta sumamente oneroso mantenerse litigando (40% de intereses)”. A esto es importante señalar los tiempos adicionales que se puede incurrir en la impugnación en la vía administrativa a través de los reclamos administrativos, así como también las multas y recargos que se van a adicionar a las obligaciones tributarias pendientes de pago.

Lo que pretende lograr el Ejecutivo con la inclusión del procedimiento de mediación y la inclusión de la transacción como forma de extinguir las obligaciones tributarias es generar “un esquema de incentivos que promueva: i) pagar antes de litigar, ii) poner fin prontamente a litigios en marcha, y iii) pro-

mover el pago de valores de difícil recaudo (muchos de ellos con más de 10 años en litigio), puede agilizar la recaudación de los valores en litis” (LOSF, 2021).

Lo establecido en líneas anteriores refuerza la idea de que “la duración y el costo la justicia alternativa genera la contraposición a la litigiosidad que se puede observar cuando los litigantes se acercan a agotar la instancia judicial. La justicia alternativa en materia hacendaria generaría la producción y reducción de esos costos, dándole mayor dinamismo empresarial y que se traduciría por ejemplo en la contratación de mayor capital humano” (Garza & Rodríguez, 2021, p. 32).

Para el Ejecutivo el esquema propuesto motiva a:

- i) que quienes paguen durante el proceso determinativo y antes de un litigio puedan aceptar total o parcialmente glosas accediendo a facilidades de pago y evitando el recargo e intereses,
- ii) que quienes se encuentren litigando u opten por litigar, puedan acceder a ciertas facilidades de pago y evitar recargos e intereses, y
- iii) que quienes hayan litigado y perdido, encontrándose en procesos coactivos, puedan acceder a ciertas facilidades de pago, sin acceder a otros beneficios. (LOSF, 2021)

Esta novísima figura como es el caso de la mediación tributaria tiene como finalidad a decir de Rodrigo Patiño:

[...] generar un nuevo proceso tributario que corrija las distorsiones impositivas

y en el caos normativo surgido de las continuas reformas implementadas en los últimos años; que favorezca la seguridad jurídica creando iguales oportunidades para todos los ciudadanos, particularmente en lo atinente a las relaciones de derecho entre los sujetos activos y pasivos de la relación jurídica tributaria, que se sustentan en la obligación de contribuir al gasto público por parte de los contribuyentes, y, en el deber de la administración, como sujeto activo, de hacer posible la recaudación en la justa medida impositiva, mediante una eficiente gestión que tenga como finalidad facilitar ejercicios de sus facultades y el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes (Patiño, 2022, p. 501).

Además, Rodrigo Patiño reflexiona respecto a la nueva relación tributaria que se genera

al momento de existir la mediación y la posibilidad de transigir e indica lo siguiente:

Desde ese ámbito conceptual el nuevo rol que asigna la norma a la relación tributaria, facilita el cumplimiento de la finalidad impositiva al dotarle de medidas alternativas para solución de conflictos que surjan como consecuencia de las actividades de determinación y/o recaudación tributaria, estableciendo un amplio espacio, tanto en sede administrativa, como judicial, para permitir que opere con eficacia la voluntad de las partes mediante acuerdos parciales o totales sobre los elementos cuantitativos del tributo; así como, respecto de la valoración del hecho imponible, de las obligaciones pendientes de pago y en general cualquier circunstancia impositiva que fuera materia de la controversia (Patiño, 2022, p. 501).

### Cuadro 3: Normativa que regula a la mediación tributaria en el Ecuador

Norma	Publicación
Constitución de la República del Ecuador	20 de octubre de 2018
Ley Orgánica para el desarrollo económico y sostenibilidad fiscal tras la pandemia COVID-19	29 de noviembre de 2021
Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado	13 de abril de 2004
Código Orgánico General de Procesos	22 de mayo de 2015
Código Tributario	14 de junio de 2005
Ley de Arbitraje y Mediación	14 de diciembre de 2006
Reglamento a la Ley de Arbitraje y Mediación	18 de agosto de 2021

Reglamento a la Ley Orgánica para el desarrollo económico y sostenibilidad fiscal tras la pandemia COVID-19	29 de diciembre de 2021
Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000036, (SRI) instructivo para la aplicación de la transacción en materia tributaria.	25 de julio de 2022.

*Fuente: Legislación ecuatoriana.*

*Elaboración propia*

## **5. ALGUNOS ASPECTOS CONSTITUCIONALES DE LA LEY ORGÁNICA PARA EL DESARROLLO ECONÓMICO Y SOSTENIBILIDAD FISCAL TRAS LA PANDEMIA COVID-19**

La Corte Constitucional mediante Sentencia No. 110-21-IN/22 y acumulados de 28 de octubre de 2022 examina la constitucionalidad por la forma y por el fondo de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y la Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19. Respecto a la constitucionalidad por la forma la Corte Constitucional señala que: “Los accionantes alegan que el Decreto-Ley es inconstitucional por la forma, puesto que en su proceso de formación se habría inobservado el procedimiento legislativo previsto en el artículo 140 de la CRE” (Ecuador Corte Constitucional, Sentencia No. 110-21-IN/22, 2022, p. 27) el artículo 140 de la CRE señala lo siguiente:

*La Presidenta o Presidente de la República podrá enviar a la Asamblea Nacional proyectos de ley calificados de urgencia en materia económica. La Asamblea deberá aprobarlos, modificarlos o negarlos dentro de un plazo máximo de treinta días a partir*

*de su recepción. [...]*

*Cuando en el plazo señalado la Asamblea no apruebe, modifique o niegue el proyecto calificado de urgente en materia económica, la Presidenta o Presidente de la República lo promulgará como decreto-ley y ordenará su publicación en el Registro Oficial. [...]*” (Constitución, 2008)

Del análisis realizado por la Corte Constitucional esta “concluye que el Pleno de la Asamblea Nacional no aprobó, ni modificó ni negó el Proyecto de Ley dentro del plazo fatal de 30 días, mismo que fenecía el 27 de noviembre de 2021 y, por consiguiente, el Presidente de la República debía promulgarlo como decreto-ley y ordenar su publicación en el Registro Oficial”. (Ecuador Corte Constitucional, Sentencia No. 110-21-IN/22, 2022, p. 32)

Si bien la Corte Constitucional reconoce que la LOSF no es inconstitucional por el fondo ya que esta cumple con el precepto Constitucional recogido por el Art. 140 de la CRE, consideramos que un cambio trascendental dentro del ámbito tributario, como es el caso de la inclusión de la mediación y de esta-

blecer a lo tributario como materia sobre la cual se puede transigir, debió ser analizada de forma detallada y prolija por la Asamblea Nacional.

Respecto a la constitucionalidad por el fondo si bien varios accionantes querían que diferentes tópicos de la LOSF sean declarados inconstitucionales por la Corte Constitucional, para este análisis nos centraremos en lo que respecta a la incorporación de la transacción en materia tributaria. En la sentencia se menciona que “Los accionantes alegan la inconstitucionalidad de los artículos 79, 80, 81, 84, 107 y 108 del Decreto-Ley, pues consideran que estos inobservan el principio de suficiencia recaudatoria, previsto en el artículo 300 de la Constitución”. (Ecuador Corte Constitucional, Sentencia No. 110-21-IN/22, 2022, p. 61)

Los jueces de la Corte Constitucional reflexionan señalando que:

En tal sentido, esta transacción constituye un medio de solución y de prevención de controversias en aras de recaudar tributos de modo eficaz, durante y hasta la emisión de actos administrativos y/o judiciales. De modo que este no se orienta a formular concesiones respecto del entendimiento o alcance general de las normas o conceptos jurídicos que sirven de manifestación a la potestad tributaria, sino que admite transar sobre aspectos fácticos de valoración incierta que son controvertidos durante la fase de determinación de la base imponible o dentro de procesos contenciosos.

Además, vale precisar que para que proceda la transacción debe existir: (i) una controversia relacionada con la conformación de la obligación tributaria o su recaudo; (ii) un elemento o aspecto incierto o susceptible de transacción; y, (iii) la voluntad de las partes para solucionarlo mediante concesiones recíprocas, dentro del marco jurídico vigente. (Ecuador Corte Constitucional, Sentencia No. 110-21-IN/22, 2022, p. 62)

Y puntualmente la alta Corte al analizar el problema jurídico respecto a si la transacción en materia tributaria afecta o no al principio Constitucional de suficiencia recaudatoria planteó el siguiente razonamiento:

Ahora bien, aun cuando la transacción puede 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, ello no implica la pérdida de recaudación ni un desincentivo para declarar los impuestos, ya que la transacción no equivale a una condonación de la obligación tributaria [...]. Por lo tanto, la transacción no le exime al sujeto obligado de cancelar sus tributos ni de pagar el valor acordado de la obligación tributaria correspondiente; por lo que, no se ve afectada la suficiencia recaudatoria. (Ecuador Corte Constitucional, Sentencia No. 110-21-IN/22, 2022, p. 62).

## 6. CONCLUSIONES

En conclusión, esta investigación ha permitido realizar un análisis histórico de la evolución de la mediación en general y de la mediación tributaria en particular en el contexto de la legislación ecuatoriana. Se ha observado que, aunque existieron intentos legislativos previos para establecer métodos de solución autocompositivos en el ámbito tributario, estos se utilizaron en un lapso corto de tiempo y para circunstancias limitadas.

La promulgación de la Ley Orgánica para el desarrollo económico y sostenibilidad fiscal tras la pandemia COVID-19 constituye un hito histórico para el desarrollo de los Métodos Alternativos de Solución de Controversias en Ecuador, ya que incorpora por primera vez la mediación como un procedimiento para solucionar controversias entre las Administraciones Tributarias y los ciudadanos. Esta ley está generando una revolución en la forma de entender el derecho tributario en el país.

El principal obstáculo que tuvo que superar la normativa para incorporar la mediación en el ámbito tributario fue la falta de legislación respecto a la posibilidad de la transigibilidad en materia tributaria. No obstante, se logró superar este obstáculo y ahora la mediación se encuentra establecida como un procedimiento válido para solucionar este tipo de controversias.

En definitiva, la inclusión de la mediación en el ámbito tributario en Ecuador representa un avance significativo en la solución de controversias en el ámbito tributario, ya que

permite a las partes resolver sus diferencias de manera más eficiente y evitar la utilización de la justicia ordinaria. Esto no solo redundará en beneficio de los ciudadanos y las empresas, sino también de la Administración Tributaria, que puede gestionar de manera más eficiente los recursos y mejorar la recaudación tributaria.

Si bien la inclusión de la mediación en el ámbito tributario ecuatoriano es reciente, este avance es fundamental en el desarrollo de los MASC. Por lo tanto, es necesario realizar un análisis exhaustivo sobre su inclusión para evaluar posibles reformas y cambios que permitan que este tipo de mecanismos sean cada vez más eficientes y se conviertan en una alternativa válida a los procedimientos judiciales ordinarios.

## TRABAJOS CITADOS

- CIAT. (2015). *Modelo de código tributario del CIAT*. Código Tributario. (2005, junio 14). Código Tributario. Codificación n.º 9 [Registro Oficial 38, Suplemento].
- Constitución. (2008, octubre 20). *Constitución de la República del Ecuador* [Registro Oficial 449].
- Ecuador. (1998, agosto 11). Constitución Política de la República del Ecuador [Registro Oficial 1]. Derogada
- Ecuador Corte Constitucional. (2022, octubre 28). Sentencia No. 110-21-IN/22 y acumulados. *Caso No. 110-21-IN y acumulados*.
- Garza, D., & Rodríguez, D. (2021). *Análisis sustantivo de los acuerdos conclusivos. Figura alternativa de solución de diferendos—Tributarios en México*. Díké.
- INEC. (2023a, febrero 15). *Ecuador en cifras*. <https://www.ecuadorencifras.gob.ec/estadisticas/>
- INEC. (2023b, febrero 19). *Encuesta Nacional de Empleo, Desempleo y Subempleo—ENEMDU*. [Fabián Romero Jarrín y Daniel Alberto Garza de la Vega](https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/EM-</a></p>
</div>
<div data-bbox=)

- PLEO/2022/Trimestre-enero-marzo-2022/2022\_I\_Trimestre\_Mercado\_Laboral.pdf
- Ley 51. (1993, diciembre 31). *Ley 51* [Registro Oficial No. 349].
- Ley de Arbitraje y Mediación. (1997, septiembre 4). *Ley de Arbitraje y Mediación* [Registro Oficial 145]. Derogada
- Ley de Arbitraje y Mediación. (2006, diciembre 14). *Ley de Arbitraje y Mediación* [Registro Oficial No. 417].
- Ley del Registro Único de Contribuyentes. (2014, agosto 12). *Ley del Registro Único de Contribuyentes* [Suplemento del Registro Oficial 398].
- LOSF. (2021, noviembre 29). *Ley Orgánica para el desarrollo económico y sostenibilidad fiscal tras la pandemia COVID-19* [Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 587].
- Morán, D., & Pecho, M. (2017). La tributación en los últimos cincuenta años. En *CIAT: Cincuenta años en el quehacer tributario de américa latina*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias- CIAT.
- OEA/BID. (1968). *Modelo de código tributario para américa latina*.
- Patiño, R. (2022). *Derecho Procesal ecuatoriano: El contenido tributario*. Grupo Editorial ONI.
- PGE. (2021, diciembre 16). *Proforma del Presupuesto General del Estado 2022* [Registro Oficial segundo suplemento No. 599].
- PGE. (2022, diciembre 28). *Proforma del Presupuesto General del Estado 2023* [Registro Oficial segundo suplemento No. 218].
- Plazas Vega, M. A. (2012). *La codificación tributaria*. Editorial Universidad del Rosario.
- SRI. (2023, febrero 19). Estadísticas. <https://srienlinea.sri.gob.ec/saiku-ui/>
- Troya Jaramillo, J. (2004). Los medios alternativos de solución de conflictos y el derecho tributario internacional. En *Foro: Revista de Derecho* (pp. 5-43). UASB-Ecuador / CEN. <https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/view/288>
- 
- Fabián Romero Jarrín**  
Abogado, Especialista Superior en Tributación y Magíster en Derecho, mención en Derecho Tributario por la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador. Diploma de Especialización en Análisis Económico del Derecho por la Universidad de Valencia. Profesor de la Unidad de Ciencias Sociales de la Universidad Católica de Cuenca - Ecuador. Asesor Tributario en el estudio jurídico Gottifredi Pozo Abogados. Correo electrónico: [fabian.romero@ucacue.edu.ec](mailto:fabian.romero@ucacue.edu.ec)
- Daniel Alberto Garza de la Vega**  
Doctor en Métodos Alternos de Solución de Conflictos dentro del Programa Nacional de Posgrado de Calidad del CONACyT en la Facultad de Derecho y Criminología de la UANL, obteniendo mención honorífica “Magna Cum Laude”. Doctor en Derechos Humanos por la Universidad de Estudios Multinacionales. Maestría en Derecho Fiscal por la Facultad de Derecho y Criminología de la UANL, obteniendo mención honorífica por su desempeño académico y defensa de tesis. Licenciado en Derecho por la Facultad de Derecho y Criminología de la UANL, obteniendo reconocimiento al mérito académico. Investigador del Sistema Nacional de Investigadores del CONACyT-México Nivel I. Profesor titular en la Maestría en Derecho Fiscal y Finanzas Públicas. Integrante del Claustro Académico en la Maestría y Licenciatura en Derecho Fiscal en la Facultad de Derecho y Criminología de la UANL. Asesor Fiscal. Monterrey, Nuevo León, México. Correos electrónicos: [mdf.dgarza@gmail.com](mailto:mdf.dgarza@gmail.com) y [doclex86@gmail.com](mailto:doclex86@gmail.com). [orcid.org/0000-0002-0430-5202](https://orcid.org/0000-0002-0430-5202)