

## Sobre el Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria

Por: Jesús Longo R.

El 29 de noviembre de 2021 se promulgó la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19, misma que se publicó en el Registro Oficial 587. Esta ley, entre otras cosas, reformó el Código Tributario, tema que es de gran interés, en especial, al referirnos a la transacción como una figura novedosa y posible salida a los conflictos entre el Servicio de Rentas Internas (en adelante “SRI”) y los contribuyentes. Esto ya que daría por concluido los conflictos mediante una Acta Transaccional, tanto en un procedimiento administrativo, como en un procedimiento judicial.

Siguiendo con la finalidad de la ley, el 29 de diciembre de 2021, el Presidente de la República, mediante un Decreto Ejecutivo, promulgó el Reglamento a la mencionada ley, el cual se publicó en el Registro Oficial número 608 al día siguiente de su firma. Dicho documento busca clarificar y viabilizar todas las disposiciones de la ley, entre ellas, la transacción tributaria. No obstante, como Reglamento no cubría con suficiente claridad este último tema, el SRI emitió el 25 de julio de 2022, mediante Resolución Nro. NAC-DGERCGC22-00000036, el Instructivo Para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria (en adelante “Instructivo”), que será materia del presente artículo. La revisión del Instructivo se hará en cuatro puntos

*El Instructivo determina que el objeto transigible puede corresponder a los aspectos de fondo, entendidos como: Los elementos fácticos de valoración incierta que se encuentren controvertidos y conceptos jurídicos indeterminados en disputa. Estos aspectos podrán ser objeto de la transacción, siempre y cuando la obligación se encuentre en discusión, es decir, que no se encuentre en firme.*

elementales de la transacción tributaria, a saber: **1)** el objeto de la transacción; **2)** limitaciones; **3)** efectos; y, **4)** cargas para el contribuyente.

### **Sobre el objeto de la transacción tributaria:**

En relación con este punto, el Instructivo determina que el objeto transigible puede corresponder a los **aspectos de fondo**, entendidos como: Los elementos fácticos de valoración incierta que se encuentren controvertidos y conceptos jurídicos indeterminados en disputa. Estos aspectos podrán ser objeto de la transacción, siempre y cuando la obligación se encuentre en discusión, es decir, que no se encuentre en firme.

Así también, se podrán discutir **aspectos de recaudo**, los cuales podrán ser objeto de la transacción en todo momento, incluso cuando la obligación se encuentre en firme. Este aspecto se refiere a la remisión o reducción de intereses; la concesión de facilidades de pago; la aceptación de garantías; y, el levantamiento de medidas cautelares que recaigan sobre un proceso coactivo en contra del contribuyente.

#### **Sobre las limitaciones en la transacción tributaria:**

Por otro lado, existen elementos que no son objeto de la transacción. Así, el Instructivo, en concordancia con el Art. 56.2 del Código Tributario, determina que *“(...) no son elementos o aspectos susceptibles de concesión: La aplicación de normas jurídicas; Los aspectos fácticos o aplicación de conceptos jurídicos indeterminados no controvertidos; Los hechos, cuya acreditación en el procedimiento administrativo o proceso judicial no resulte incierta por existir para ello elementos probatorios directos; y, Los hechos que no tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria que sea objeto del proceso de mediación (...)”*.

Además, a estas limitaciones establecidas en el Instructivo, se les deberá sumar la que consta en el numeral tres del Art. 56.2 del Código Tributario, y que establece que no podrán ser objeto de transacción las pretensiones que persigan la anulación total o parcial de reglamentos, ordenanzas, resoluciones y circulares de carácter general emitidas por el SRI.

***El principal efecto de la transacción tributaria es la suscripción de un Acta Transaccional donde se plasme un acuerdo total o parcial. Esta Acta es definitiva y vinculante para las partes. Así también, esta Acta adopta el efecto de sentencia de última instancia, es decir, tendrá el carácter de cosa juzgada.***

Bajo la misma línea, el Instructivo determina que no podrán ser parte del ámbito de la transacción tributaria las deudas provenientes de declaraciones presentadas y no pagadas, las obligaciones en casos de ausencia de declaración, y las obligaciones tributarias sobre las cuales el sujeto pasivo no haya iniciado el proceso de determinación.

Finalmente, es importante mencionar que el punto 2.5 del Instructivo aclara que las multas o sanciones pecuniarias impuestas en el ejercicio de la potestad sancionadora, solo podrán transigirse aspectos de recaudo. Es decir, que no se podrá acceder a un beneficio de remisión, como sí sucede en el caso de los intereses previo al informe de análisis de costo-beneficio que elaborará el SRI. Esta remisión de intereses se da al amparo del penúltimo inciso del Art. 56.7 del Código Tributario.

## Objeto de la transacción

**Aspectos de fondo:** siempre y cuando, la obligación no se encuentre en firme.

**Aspectos de recaudo:** incluso, cuando la obligación se encuentre en firme

## Limitaciones en la transacción

No son aspectos susceptibles de concesión: La aplicación de normas jurídicas; la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados no controvertidos; los hechos cuya acreditación no resulte incierta por existir para ello elementos probatorios directos; y, los hechos que no tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria.

## Efectos de la transacción

Son efectos de la transacción: la suscripción de una Acta Transaccional donde se plasme un acuerdo total o parcial, y que tendrá el carácter de cosa juzgada; y la suspensión de plazos.

## Carga del contribuyente

Son cargas del contribuyente: cumplir con los requisitos previstos en el Art. 119 del Código Tributario, y el Art. 45 de la Ley de Arbitraje y Mediación; y asumir los costos de la mediación y la suscripción del Acta Transaccional.

## **Sobre los efectos de la transacción tributaria:**

El principal efecto de la transacción tributaria es la suscripción de un Acta Transaccional donde se plasme un acuerdo total o parcial. Esta Acta es definitiva y vinculante para las partes. Así también, esta Acta adopta el efecto de sentencia de última instancia, es decir, tendrá el carácter de cosa juzgada. Ahora bien, en relación con este efecto principal, si no se llegara a ningún acuerdo ni parcial ni total, se deberá suscribir un Acta de imposibilidad de acuerdo, la misma que servirá para suplir la etapa de conciliación dentro del proceso judicial que corresponda.

Otro efecto fundamental de la transacción tributaria es la suspensión de plazos, tema que resulta extremadamente relevante tanto para la etapa administrativa, como para la etapa judicial. En ese sentido, el numeral 5.1 del Instructivo, en concordancia con el Art. 56.9, determina que en los casos en los que la solicitud se presenta por primera vez y no existe impugnación vía judicial, se producirá la suspensión de los plazos de caducidad de determinación tributaria, los plazos de inicio de las acciones de impugnación tanto en sede judicial como administrativa, y los plazos de prescripción de la acción de cobro.

Sin embargo, existe una excepción a la suspensión de plazos que determina que

si la primera solicitud de mediación termina en un acuerdo parcial (Acta Transaccional parcial), la segunda solicitud, y las que le siguieren, no suspenderán ningún plazo ni término de caducidad o prescripción.

## **Sobre la carga del contribuyente en la transacción tributaria:**

El contribuyente, entre otras, tiene dos cargas principales que deberá considerar al momento de presentar su solicitud de mediación. La primera, cumplir con los requisitos previstos en el Art. 119 del Código Tributario, y el Art. 45 de la Ley de Arbitraje y Mediación. Además, en el caso de encontrarse en la fase de ejecución coactiva, se deberá adjuntar una declaración de compromiso de no enajenación o distracción de activos del sujeto pasivo. Y, la segunda, el contribuyente asumirá los costos de la mediación y la suscripción del Acta Transaccional.