

SOLEMNIDADES SUSTANCIALES AL PROCEDIMIENTO COACTIVO TRIBUTARIO: LEGAL INTERVENCIÓN DEL FUNCIONARIO EJEUTOR

Ab. José David Miranda Rivadeneira.

Antes de revisar las consideraciones que se merece el análisis del tema central del presente trabajo; y, la forma en que incide incluso en buena parte de las demás solemnidades sustanciales al procedimiento de ejecución coactivo-tributario, nos gustaría brevemente enunciar un par de diferencias y conceptos importantes:

En primer lugar; y, pese a que dentro del Código Tributario no se da una definición específica, el procedimiento administrativo de ejecución – que no es exclusivamente ejercitar la coactiva – es un conjunto de acciones que la administración tributaria va originando en forma paulatina, con el propósito de recaudar los tributos que los sujetos pasivos de la obligación no pagaron o solucionaron por iniciativa propia.

Este procedimiento administrativo de ejecución, que consta a partir del artículo 149 del Código Tributario y que se inicia con la emisión y posterior notificación del título de crédito, sienta las bases para que – al estar legalmente notificado y al concluir el plazo de ocho días, de no existir el pago de la obligación tributaria; o en su defecto, la reclamación que el deudor realice sobre los requisitos legales que deben de constar en ese mismo título o sobre el derecho contenido en él – se pueda dar inicio a la propiamente llamada acción o ejecución coactiva.

La acción coactiva es una potestad que tiene la administración tributaria central, seccional o de excepción, para exigir coercitivamente el pago de obligaciones, que se establecieron a su favor mediante acto legislativo y que no se hayan satisfecho desde el momento en que se hubiesen generado, determinado e intentado recaudar en primera instancia.

El Código Tributario tampoco contempla un concepto de lo que es la acción coactiva. Sólo menciona en su artículo 157 que para el cobro de créditos tributarios, comprendiéndose en ellos los intereses, multas y otros recargos accesorios como costas de ejecución, las administraciones tributarias central y seccional, así como la administración tributaria de excepción cuando la Ley lo establezca expresamente, gozarán de la acción coactiva que se fundamentará en el título de crédito emitido legalmente o en las liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de obligación tributaria.

El profesor Luis Anibal Toscano Soria define a la acción coactiva como “el derecho al procedimiento sumario que faculta la ley a las autoridades tributarias para que puedan hacer efectivo el cobro de obligaciones que los sujetos pasivos no las han satisfecho, a pesar de haber sido notificados con los actos administrativos que las contienen o con títulos de crédito”.¹

Del enunciado tanto legal como doctrinario, debemos resaltar que el ejercicio de la acción coactiva en materia tributaria es un procedimiento administrativo, permitido por la ley, ejecutado por una autoridad competente y que comienza mediante la emisión de un auto de pago.

Ahora bien, es importante tomar en cuenta las anotaciones hechas puesto que mucho tienen que ver con la viabilidad con la que se inicie e impulse la ejecución coactiva, ya que tienen que cumplirse con las solemnidades sustanciales, establecidas en el artículo 165 del mismo Código Tributario para que dicha ejecución prospere.

Estas solemnidades son:

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

¹ TOSCANO SORIA, Luis Anibal, Procedimientos Administrativos y Contenciosos en materia Tributaria, Pudeleco Editores, 2006, Pág. 40.

- Citación legal del auto de pago al coactivado.

Consideramos que una de las solemnidades más importantes, que influye inclusive en varias de las solemnidades sustanciales enunciadas, es la legal intervención del funcionario ejecutor al momento de iniciarse un procedimiento coactivo.

Bajo nuestro modesto punto de vista, la legal intervención de dicho funcionario tiene que analizarse de dos maneras: Por la forma y por el fondo. La primera tiene que ver mucho con la documentación que debe ir aparejada al procedimiento coactivo, así como la estructuración legal del auto de pago; y, lo segundo, apunta a establecer si la intervención de ese funcionario ejecutor apunta a perseguir el cobro de una obligación que efectivamente exista bajo la esfera del código tributario y que se encuentre vencida. Situaciones que desarrollaremos de una mejor manera en las líneas siguientes.

Como se cuestionaría la legal intervención del funcionario ejecutor por la forma?

En múltiples ocasiones la acción coactiva fracasa debido al poco o nulo cuidado con que los funcionarios de las administraciones tributarias tienen, al no leer siquiera las directrices que el código de la misma materia dispone.

En este sentido, lo primero que debemos observar cuando reparamos en que el funcionario ejecutor debe de intervenir legalmente, es que dentro del expediente que contiene un proceso coactivo debe de estar aparejado un documento público que acredite a ese funcionario para ejercer dicha calidad ante el coactivado. Con mayor énfasis, cuando esta función de "ejecutor" es delegada y tampoco se tiene el cuidado de tomar en cuenta cual es la autoridad que le compete hacer tal delegación; y, que en cada procedimiento exista una copia certificada del documento que la legitime y la pruebe.

Ponemos para este caso un ejemplo sencillo, como lo que ocurre en ciertas administraciones tributarias seccionales, donde el ejercicio de la acción coactiva, en teoría y apegados a lo que establece el Código Tributario así como la Ley Orgánica de Régimen Municipal debería de

ser ejercida por su Tesorero como juez natural de coactivas, quien a su vez tendría potestad para delegar el ejercicio de esta función.

Sin embargo, en muchos de los procedimientos coactivos instaurados por estas municipalidades, el ejercicio de esta potestad no la ejerce dicho tesorero, sino que es ejercitada por unos funcionarios que se hacen llamar “jueces de coactiva” y que han sido designados por el Alcalde, volviéndose más cuestionable su legal intervención en dichos procedimientos cuando se revisa el Reglamento Orgánico Funcional de esas administraciones seccionales, dentro de los que podemos constatar que el supuesto cargo de “juez de coactiva” por ninguna parte ha sido creado y que los únicos funcionarios llamados a ejercer tal jurisdicción serían el Tesorero; y, en su defecto, el Director Financiero.

Adicionalmente, estos funcionarios llamados “jueces de coactiva” se amparan en un simple nombramiento que es otorgado por el alcalde, mas no en la delegación que debería de provenir del propio tesorero: Delegación que hasta la fecha existe y por ende, que tampoco se acompaña con ocasión de ejercer la coactiva.

Respecto a esto, podemos apuntar lo que sostiene el tratadista Rodrigo Patiño Ledesma cuando acertadamente nos recuerda que: “El Código Tributario, por ello, se refiere a las entidades autónomas como órganos de la actividad Tributaria, cuya dirección corresponde a los Prefectos Provinciales y los Alcaldes, quienes la ejercen a través de los Directores financieros y Tesoreros (Art. 64 Código Tributario)”.² En esta parte, además, es pertinente anotar lo que magistralmente sostiene el Doctor José Vicente Troya Jaramillo cuando enseña que el funcionario ejecutor directo puede eventualmente delegar esa potestad, pero que esa delegación una vez otorgada, se torna indelegable.

Adicionalmente, recordemos el hecho de que en cuanto al procedimiento coactivo y al tratamiento del procedimiento contencioso tributario, contra quien se lo tiene que interponer cuando se trata de una

² PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, 2003, Tomo I, Material entregado por el Dr. José Vicente Troya dentro de las charlas sobre Procesos Tributarios, Maestría en Derecho Procesal, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Junio del 2009.

administración tributaria seccional, no es pues el alcalde o el prefecto provincial, ya que debe de ser interpuesto contra el Tesorero o el Director Financiero, respectivamente; pues, éstos funcionarios frente al contribuyente hacen las veces de legítimo contradictor, ya que a ellos les corresponde el ejercicio de dicha actividad tributaria.

Ahora, respecto a la legal intervención del funcionario ejecutor por la forma, queremos ser tajantes en cuanto a repudiar el hecho de que erróneamente se crea que el acto de emisión y notificación del título de crédito deben de estar desconectados al procedimiento de ejecución coactiva; y más todavía, cuando ni siquiera son parte de él como documentación o instrumentos habilitantes.

Una de las solemnidades sustanciales que menciona el numeral 4 del artículo 165 del Código Tributario, que consideramos que viabiliza también la legal intervención del funcionario ejecutor, es que al procedimiento coactivo se aparejen títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas. Esto significa que los títulos que se acompañen deben de reunir los requisitos establecidos en el artículo 150 del mismo código; e, incluso, la notificación a dichos títulos también debería de estar aparejada como antecedente al mismo procedimiento de ejecución.

Ocurre con frecuencia que al procedimiento coactivo nisiquiera se anexa el título de crédito y tampoco el acto de su notificación, creyendo que son actos independientes, gestionados por departamentos distintos de una misma administración tributaria. Por lo que con la carencia de dichos documentos dentro del proceso coactivo, se debilita y consecuentemente se anula una legal intervención del funcionario que lo ejecuta; viciándose de manera copiosa e irrefutable todo el procedimiento.

El otro punto que nos corresponde comentar brevemente es como incide esa legal intervención del funcionario ejecutor en cuanto al fondo del procedimiento de ejecución coactiva. Esto es, bajo nuestro punto de vista, cual es la naturaleza de la obligación que pretende cobrar por esta vía y si se encuadra dentro del numeral 3 del artículo 165 del Código Tributario, sobre todo cuando esta obligación obviamente tiene que ser

tributaria y cuando adicionalmente exige que debe de estar vencida una vez concedidas facilidades para el pago.

Que es lo que se quiere decir? Que muchas veces el procedimiento coactivo está encaminado a efectivizar el cobro de una obligación que erróneamente se cree que es tributaria, sencillamente porque el título de crédito que se apareja a dicho proceso autoproclama a la obligación como tributaria también; y, por consiguiente, la ejecución coactiva viene viciada desde sus orígenes.

En este punto, citemos lo que dispone el artículo 1 del Código Tributario cuando profesa que: “Los preceptos de este código regulan las relaciones provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: Nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos”.

El segundo párrafo de ese artículo es concluyente y excluyente cuando menciona: “Para tales efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales de mejora”.

En determinadas ocasiones las administraciones tributarias ostentan ciertos rubros por cobrar que, pasándose por encima en primer término de lo que dispone el precitado código así como de la Ley Orgánica que corresponda a cada administración tributaria, pretenden arbitrariamente darles el carácter de “tributario”; y, en consecuencia, forzan en viabilizar el cobro de dichos rubros por medio del procedimiento coactivo amparado en el artículo 157 del referido cuerpo legal.

Volvemos a poner un ejemplo actual con el caso de los rubros que ciertas municipalidades están cobrando como “tasas” y que en ningún parte del marco jurídico tributario nacional están consideradas como tales.

Con este escenario, los contribuyentes proponen las debidas excepciones; y, éstas al ser dirigidas y recibidas por el correspondiente Tribunal Distrital de lo Fiscal, son devueltas al funcionario ejecutor, ya que el organismo superior inmediato se inhibe de conocerlas y trámitarlas por

cuanto el rubro que se ha pretendido cobrar como un ingreso tributario, no se acerca siquiera a poder ser definido bajo ese mismo concepto. Resultado? Un proceso de cobro deficiente, demorado y un funcionario público burlado por si mismo, por no tener el mínimo cuidado en leer y aplicar la Ley.

Adicionalmente, la propia Ley Orgánica de Régimen Municipal en sus artículos 510, 512, 514, hace una diferencia clara entre ingresos TRIBUTARIOS e ingresos NO TRIBUTARIOS. Dentro de los primeros la misma Ley en referencia también coincide en hacer una sub-clasificación en Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales o de Mejora.

Consecuentemente, el funcionario tampoco cumple con las normas jurídicas cuando pretende hacer efectivo el cobro de un rubro fuera de la esfera tributaria; o, en el último de los casos, fuera de las propias ordenanzas que expiden las administraciones seccionales para viabilizar el cobro de ingresos que se encuentren expresamente señalados como Tributos. En cualquiera de estos escenarios, se resta legitimidad al auto de pago con el que se inician los procedimientos coactivos, así como legalidad a la intervención del ejecutor que lo emite.

En conclusión, las solemnidades sustanciales apuntan a que se cumplan todas las normas del procedimiento administrativo de ejecución como antecedente y pilar jurídico para iniciar el cobro por la vía coactiva de obligaciones tributarias.

De estas solemnidades sustanciales, vemos con facilidad que la legal intervención del funcionario ejecutor tiene una incidencia directa con los instrumentos que deben aparejarse a dicha ejecución, así como con la naturaleza tributaria de la obligación que se pretende cobrar por esta misma vía, que se encuentre por demás vencida.

Lamentablemente, con absoluto infortunio para los intereses de la hacienda pública, vemos como muchos de los procedimientos coactivos son llevados en forma mecánica e irresponsable, hasta llegar al punto de tratárselos con reprochable inercia y mediocridad. El funcionario ejecutor, al no revisar las disposiciones legales contenidas en el mismo código tributario y demás leyes pertinentes, ocasiona un daño imperdonable e involodable a la administración tributaria, que tiene como dos de sus facultades principales determinar y recaudar tributos.