

Vulneración al derecho de propiedad y seguridad jurídica en el proceso de coactivas del Servicio de Rentas Internas

*Violation of the right to property and legal security in the coercive process of
the Internal Revenue Service*

Estiven Eduardo Quinatoa Díaz, Klever Rumaldo Caguana Chimborazo

Resumen

La recaudación tributaria es una tarea fundamental para el financiamiento del Estado, pero cuando los contribuyentes no cumplen con dicha obligación el Servicio de Rentas Internas se ve forzado a iniciar el proceso de ejecución coactiva, es en esa instancia donde la falta de claridad y consistencia de la normativa tributaria se transforma en un problema tanto para el contribuyente como para la administración, pues queda a discrecionalidad de esta última actuaciones fundamentales como la disposición de medidas cautelares, mismas que pueden afectar derechos constitucionales del usuario. El estudio tiene como propósito primordial evaluar la efectividad de los procesos de ejecución coactiva sustanciados por el SRI en la protección del derecho a la propiedad y seguridad jurídica, para lo cual se aplicó el método mixto, a través de la implementación de encuestas a cien usuarios del sistema tributarios y entrevistas semiestructuradas a profesionales del Derecho. Tras el procesamiento de los datos se evidencia una postura de rechazo por parte de la población ante la actuación de los funcionarios ejecutores del proceso coactivo, pues la disposición desproporcionada de medidas como la retención o la prohibición de enajenar afectan significativamente sus derechos. Como conclusión se determina que la falta de claridad y armonización de la norma tributaria posibilita que los funcionarios públicos quebranten el principio de buena fe y rebasen con sus actuaciones los límites del derecho de propiedad y seguridad jurídica de los afiliados al sistema tributario.

Palabras clave: propiedad; seguridad jurídica; ejecución coactiva; prelación de créditos; contratos con reserva de dominio

Estiven Eduardo Quinatoa Díaz

Universidad Técnica de Cotopaxi | Latacunga | Ecuador | estiven.quinatoa7852@utc.edu.ec

<http://orcid.org/0009-0006-9479-0593>

Klever Rumaldo Caguana Chimborazo

Universidad Técnica de Cotopaxi | Latacunga | Ecuador | klever.caguana@utc.edu.ec

<https://orcid.org/0009-0000-2325-2815>

<http://doi.org/10.46652/resistances.v5i10.163>

ISSN 2737-6230

Vol. 5 No. 10 julio-diciembre 2024, e240163

Quito, Ecuador

Enviado: junio, 05, 2024

Aceptado: septiembre, 20, 2024

Publicado: octubre, 15, 2024

Publicación Continua

Abstract

Tax collection is a fundamental task for the financing of the State, but when taxpayers do not comply with this obligation, the Internal Revenue Service is forced to initiate the enforcement process. It is at this stage where the lack of clarity and consistency of the tax regulations becomes a problem for both the taxpayer and the administration, since fundamental actions such as the provision of precautionary measures, which may affect the constitutional rights of the user, are left to the discretion of the latter. The primary purpose of the study is to evaluate the effectiveness of the enforcement processes carried out by the IRS in the protection of the right to property and legal security, for which the mixed method was applied, through the implementation of surveys to one hundred users of the tax system and semi-structured interviews with legal professionals. After processing the data, a position of rejection by the population is evident in the performance of the officials executing the enforcement process, since the disproportionate provision of measures such as retention or prohibition of alienation significantly affect their rights. In conclusion, it is determined that the lack of clarity and harmonization of the tax law allows public officials to violate the principle of good faith and exceed with their actions the limits of the right to property and legal security of those affiliated to the tax system.

Keywords: property; legal security; coercive execution; priority of credits; contracts with reservation of title

Introducción

El derecho a la propiedad privada se constituye como uno de los elementos fundamentales de una sociedad democrática, debiendo ser respetado y garantizado por el Estado pudiendo únicamente ser limitado o restringido en casos exclusivos, mismos que deberán seguir el procedimiento establecido por la ley procurando el mínimo perjuicio a los demás derechos del ciudadano. Conforme con el jurista Varsi (2019), el derecho de propiedad consiste en el derecho real inherente al propietario cuyo objeto son los bienes de carácter económico y proyección social, que otorga a su titular las atribuciones de poseer, usar y gozar del bien con las únicas limitaciones establecidas por la Constitución y la ley. A su vez, la normativa constitucional el Estado ecuatoriano reconoce y garantiza el derecho a la propiedad en todas sus formas, incluyendo la propiedad privada, además determina que el derecho a la seguridad jurídica se basa en el respeto a la Carta Magna y la existencia de normas jurídicas previas, claras y públicas de obligatorio cumplimiento para las autoridades estatales (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

La problemática se genera debido a la falta de claridad en la normativa tributaria respecto a la ejecución de los juicios de coactiva, lo que deriva en la vulneración de los derechos constitucionales a la propiedad y seguridad jurídica de personas naturales y jurídicas. El Código Tributario (2005), dentro de su capítulo quinto contiene todo lo referente al procedimiento administrativo de ejecución y la ejecución coactiva, sin embargo, la normativa explica el procedimiento grosso modo por lo que es necesario tomar como norma complementaria lo establecido en el Código Orgánico Administrativo (2017), el cual dentro de su título segundo establece de manera detalla los términos y fases bajo las cuales se ejecutará la coactiva.

A pesar de la interpretación de las dos normas orgánicas, a lo largo de las últimas décadas se ha manifestado el malestar constante respecto a la transgresión de los derechos a la propiedad y seguridad jurídica de los contribuyentes por parte de las autoridades tributarias, con especial énfasis por parte de las actuaciones del Servicio de Rentas Internas, puesto que al ser la principal autoridad tributaria del país su actuación debería ser ejemplo para el resto de administraciones, más sin embargo, es la institución en que más vulneraciones a derechos se evidencian. Las juristas Maita y Morales (2023), manifiestan que ley integra al proceso de ejecución coactiva por varias fases de índole conciliatoria o que incitan al contribuyente a realizar el pago voluntario de los valores pendientes, esto con el fin de precautelar su patrimonio, empero, la falta de notificación y la aplicación de medidas cautelares que recaen sobre los bienes del administrado ocasionan en primera instancia la indefensión del accionado y la posterior vulneración a su derecho de propiedad.

El Servicio de Rentas Internas exige el pago de tributos a una variedad de contribuyentes, dentro de los que se puede distinguir a personas naturales en relación de dependencia o aquellas que prestan sus servicios profesionales, las personas naturales que ejecutan una actividad económica catalogada como independiente y las personas naturales consideradas como emprendedores por parte de la autoridad tributaria, todas ellas debiendo pagar el impuesto a la renta cuando sus ingresos anuales superen los \$11.902,00 dólares americanos. Conforme con cifras del Servicio de Rentas Internas (2024), hasta el mes de mayo de 2024 se ha recaudado \$1.699 millones de dólares americanos por concepto de impuesto a la renta, IVA, ICE, ISD y otros impuestos auxiliares, constatando un incremento del 26,7% en comparación con lo recaudado el año anterior.

La información aportada por la autoridad tributaria constata que el nivel de recaudación es alto por lo que paralelamente los contribuyentes son numerosos, muestra de ello es que conforme Tapia (2022), en el Ecuador se han registrado 1.2 millones de contribuyentes catalogados como negocios populares. Ahora bien ante la alta demanda de declaraciones y demás procedimientos ante la institución recaudadora, se genera la necesidad de que los procesos sustanciados ante la autoridad sean por demás eficientes y que sobre precautelen los derechos de los contribuyentes, en especial el derecho de propiedad y de seguridad jurídica, configurados como derechos fundamentales y constitucionales dentro de la actividad económica y tributaria de la realidad nacional, una realidad en constante cambio económico y que se somete a constantes cambios en el régimen tributario.

La investigación tiene como principal fin efectuar una evaluación integral respecto de la efectividad de los procesos de ejecución coactiva sustanciados por el Servicio de Rentas Internas, para determinar si la autoridad tributaria incurre en la vulneración de los derechos a la propiedad y de seguridad jurídica de los contribuyentes. Para lo cual, inicialmente se llevó a cabo un análisis exhaustivo de la normativa constitucional y legal resaltando los principios aplicables a los procesos coactivos, posteriormente se diagnosticó la efectividad de los acuerdos de compraventa con cláusulas de reserva de dominio generados en los mentados procesos. Finalmente, se examinó la

esencia de jerarquización de los créditos y su influencia en los derechos constitucionales de propiedad y seguridad jurídica dentro de los procesos de ejecución coactiva tramitados por el Servicio de Rentas Internas.

Marco Teórico

Derechos Constitucionales involucrados en los juicios de ejecución coactiva: un análisis al derecho de propiedad y seguridad jurídica

La administración tributaria incide directamente en el patrimonio de los contribuyentes, por lo que principalmente el derecho de propiedad se pone en juego respecto a una posible vulneración por parte de las autoridades durante el desarrollo de los procedimientos de ejecución coactiva, puesto que los bienes del contribuyente son el objetivo para ser tomados como forma de pago de los valores adeudados, en muchas ocasiones sin considerar con antelación si los mismos poseen una cláusula de reserva de dominio previa con una institución financiera del régimen de economía popular y solidaria o con una institución bancaria.

Es preciso definir que es el derecho de propiedad, conforme con el Diccionario Panhispánico del Español Jurídico (2023), la propiedad se entiende como el derecho de gozar y disponer de una cosa con las únicas limitaciones que las determinas por la ley; por su parte el reconocido jurista Guillermo Cabanellas (1993), define a la propiedad como el dominio que un sujeto tiene sobre un objeto determinado, con el cual puede hacer lo que le plazca según su voluntad. Desde la perspectiva doctrinaria Lozada (2022), aporte que el derecho de propiedad se constituye como el derecho a gozar y disponer de las cosas conforme con sus naturales, al servicio de la comunidad y en favor del propietario, agrega que la propiedad representa el derecho real por excelencia y del cual se desglosan los demás derechos reales.

Ahora bien, tras aportar una conceptualización del derecho de propiedad se considera propicio otorgar un pequeño repaso a la evolución de este derecho a lo largo de la historia. Conforme con Ramírez (2007), la propiedad ha experimentado tres fases: colectiva, familiar e individual. La primera fase se caracteriza por el carácter nómada del hombre donde prevalece la migración constante, para posteriormente con el sedentarismo y la domesticación se hace uso del suelo para la agricultura y crianza de animales, la segunda etapa inicia con la civilización y conformación de familias, para finalmente en la tercer periodo evidenciar la creación de normas que regulen el ejercicio de este derecho, siendo una de las primeras leyes que abordan el derecho de propiedad la denominada Ley de las XII Tablas.

Respecto a la propiedad individual Hayeck (2020), advierte que el derecho de propiedad privada constituye la garantía de libertad más importante, puesto que nos permite tener independen-

cia económica, considerándose como la principal herramienta para el efectivo aprovechamiento económico de los recursos. El ordenamiento jurídico permite al propietario poseer de sus bienes y gozar de ellos económicamente como crea pertinente, siempre y cuando se cumpla con su función social.

Dentro del ámbito jurídico, el derecho de propiedad ha sido una temática que se ha tocado desde la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano (1789), distinguiendo que la propiedad es un derecho inherente al hombre desde su nacimiento, concepción adoptada por el Código Napoleónico y posteriormente por las legislaciones latinoamericanas; muestra de ella es la normativa ecuatoriana donde desde la primera Constitución Republicana emitida en el año 1830 se determina que nadie puede limitar o privar de su propiedad a un ciudadano, sin una justificación previa y el pago de la debida indemnización por su uso.

Posteriormente en la Constitución Política de 1967 se añade dentro de la normativa constitucional la obligación de la propiedad de cumplir con la función social y responder al interés general, además de resaltar que la ley será la encargada de regular su adquisición, uso, goce y disposición. Finalmente, la Carta Magna actual dentro de su articulado 66 numeral 26 establece el derecho de propiedad de los ciudadanos en todas sus formas, es decir pública, privada, comunitaria, asociativa, mixta y cooperativa; con función y responsabilidad social y ambiental; se destaca la añadidura de la responsabilidad ambiental dentro de la posesión y goce de los bienes, esto en parte se debe a la declaratoria de la naturaleza como sujeto de derechos.

Una vez que se ha introducido al derecho de propiedad dentro de la temática, es preciso abordar su derecho complementario, es decir el derecho a la seguridad jurídica. Este derecho se ha plasmado como un principio fundamental dentro del ejercicio jurídico y administrativo de las instituciones públicas, puesto que su núcleo se centra en la aplicación de normas claras y previamente existentes por parte de las autoridades, asegurando a la ciudadanía que el ordenamiento jurídico del que tienen conocimiento será el aplicado durante la ejecución de sus causas.

Conforme con el Diccionario Panhispánico del Español Jurídico (2023), la seguridad jurídica se define como el principio general del derecho que determina que toda persona debe tener conocimiento cierto y anticipado sobre las consecuencias jurídicas de sus actos u omisiones, por su parte Cusi (2022), determina que la seguridad jurídica representa la certeza que posee el individuo de la permanencia de su situación jurídica, misma que en base a procedimientos regulares y conductuales establecidos con anterioridad y en consonancia con el derecho no será modificada. El autor además menciona que la seguridad jurídica aporta certeza al ciudadano respecto a lo que está obligado a hacer, lo que está prohibido y lo que tiene permitido esto conforme con la normativa jurídica, de modo que este principio brinda previsibilidad al individuo al momento de hacer efectivos sus derechos y cumplir sus obligaciones frente a los actos estatales.

Se establece que la seguridad jurídica se fundamenta en dos pilares, siendo el primero la observancia estricta de ejecución del legislativo de lo establecido por la Constitución como norma suprema, y el segundo pilar siendo la codificación interna especializada en cada materia. De modo que, la seguridad jurídica es el compendio de los principios de legalidad, jerarquía, publicidad, irretroactividad de la norma no favorable e interdicción de la arbitrariedad.

A su vez, Guzmán (2022), acota que dentro de la dimensión pública la seguridad jurídica constituye uno de los principios y valores de obligatorio cumplimiento para todo Estado de Derecho, puesto que se refleja en todo el ordenamiento y se erige como un referente de actuación para los poderes públicos, a quienes les corresponde garantizar su efectivo cumplimiento. El jurista resalta que no se puede dejar de lado su implicación dentro del derecho privado, puesto que dentro de las relaciones entre particulares este principio afecta el tráfico jurídico y a los derechos subjetivos.

Agregando a lo anterior, se determina que dentro del área inmobiliaria la seguridad jurídica goza de una relevancia particular y se hace patente por medio de los criterios de certeza y confianza antes establecidos. Por una parte, la certeza permite el conocimiento respecto de la titularidad de los derechos, cargas o gravámenes, mientras que la confianza posibilita considerar tales derechos como se manifiestan externamente. De modo que, para generar la certeza y confianza necesarias para el correcto tráfico de los bienes de los individuos de un Estado de Derecho, se precisa que este cuente con instrumentos y procesos que aseguren el derecho de propiedad y sobre todo el respeto al ordenamiento claro y preciso, previamente establecido (Cusi, 2022).

Proceso de ejecución coactiva: una mira a las fases de la ejecución coactiva y el debido proceso

Previo al análisis del proceso de ejecución coactivo, es preciso analizar de donde nace la potestad tributaria y la potestad de ejecución coactiva de las administraciones públicas y autoridades tributarias. De acuerdo con los autores Ormaza y Zamora (2019), la potestad tributaria constituye la facultad que tiene el Estado de exigir a sus ciudadanos a contribuir de manera económica con el financiamiento del gasto público, esto con el fin de proporcionar las condiciones necesarias para el adecuado desarrollo de los habitantes del país.

Por su parte, Urquiza (2009), define a la potestad tributaria como la facultad del Estado que le permite generar tributos de manera unilateral dirigidos a las personas sometidas a una determinada competencia tributaria espacial. De modo que, el poder tributario se traduce a la facultad coactiva que posee el Estado para exigir a las personas que le proporcionen parte de sus rentas o patrimonio, a fin de cumplir los gastos que genera la actividad pública encargada de cubrir las necesidades de la población en general.

En esa misma línea, se destaca que dicha potestad tributaria se encuentra determinada de forma clara dentro de la Carta Fundamental, puesto que en el articulado 301 la normativa consti-

tucional establece que únicamente por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley, reversa de ley, será posible crear, modificar, exonerar o extinguir los impuestos; a su vez solamente por mandato de la autoridad competente se podrán crear, modificar, exonerar o extinguir tasas y contribuciones; mientras que las tasas y contribuciones especiales se establecerán conforme lo dictaminado por la ley, es preciso recordar que todos los tributos tienen reserva de ley, es decir se generan en base un acto normativo (Constitución, 2008).

En lo referente a la potestad coactiva, el jurista Moran (2013), la determina como un privilegio exorbitante de la administración pública que le faculta para cobrar directamente las obligaciones pendientes de pago del administrado, sin recurrir ante instancia judicial, debido al requerimiento de los recursos para solventar los fines estatales, de modo que el fundamento de la potestad coactiva es el principio de interés general puesto que procura el bien común. De igual forma se manifiesta que, la exteriorización de esta potestad coactiva es el procedimiento coactivo, mismo que se traduce como la cobranza directa de deudas sin la intervención de un juez, puesto que la entidad pública adquiere una calidad como juez y parte procesal.

Una vez definidas tanto la potestad tributaria como la potestad coactiva, y manifestado las formas y ámbitos de su aplicación, corresponde referenciar a la normativa orgánica respecto a los titulares de esta potestad. Así el Código Orgánico Administrativo en su artículo 261 determina que los titulares de la potestad de ejecución coactiva son las entidades públicas facultadas por la ley, a su vez se advierte que la administración de los recursos públicos se someterán a lo dictado por la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, además la norma específica que una vez que se declara la prescripción del ejercicio de la potestad de ejecución coactiva o la caducidad del procedimiento como consecuencia se da de baja el título de crédito.

Una vez definidos los conceptos fundamentales al proceso de ejecución coactiva corresponde analizar de lleno el procedimiento como tal, así el artículo siguiente ibidem expresa que el procedimiento coactivo se ejerce únicamente por los empleados recaudadores de las entidades públicas poseedoras de la potestad coactiva, a falta de dichos empleados quien les subrogará será la máxima autoridad. Todas entidades pertenecientes al sector público investidas con la potestad coactiva, deberán contar dentro de sus administraciones con el órgano responsable de emitir las órdenes de cobro y el órgano responsable de la ejecutar el cobro de las obligaciones, en caso de existir dicho órgano se le ordenará a tesorería la ejecución de las mismas (Código Tributario, 2005).

Ahora bien, conforme el Código Tributario (2005), la acción coactiva es aplicable para el cobro de créditos tributarios, como lo son los intereses, multas o costas de ejecución, mismas que serán recaudadas por las administraciones tributaria, central, seccional o de excepción. Respecto a la orden de cobro, se entiende que todo título de crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, sentencias firmes y ejecutoriadas llevan implícitas la orden de cobro

para la coactiva, dicho efecto aplica también para las resoluciones administrativas de reclamos, sanciones o recursos de revisión (Código Tributario, 2005).

Tras vencerse el plazo de pago y sin que el contribuyente haya cancelado la obligación o haya solicitado facilidades de pago, la administración tributaria emitirá el auto de pago en el que se requerirá al deudor que cancele la deuda o dimita bienes suficientes para cubrir la deuda, para lo cual contará con veinte días a partir de la citación de la providencia, caso contrario se llevará acabo el embargo de bienes proporcionales al monto de la deuda. Cabe señalar que la normativa establece la posibilidad de acumular los procesos de ejecución coactiva cuando se han iniciado dos o más en contra del mismo contribuyente (Código Tributario, 2005).

La citación del auto de pago se sujetará a las reglas de citación, en el caso de herederos o personas cuya individualidad sea difícil de determinar se realizará mediante la prensa. En el auto de pago el ejecutor podrá ordenar diferentes medidas precautelatorias como por ejemplo el secuestro, retención o prohibición de enajenar de los bienes e incluso la prohibición de salida del país. Ahora se deben cumplir ciertas solemnidades sustanciales para la legitimidad del proceso de ejecución coactiva, de modo que se debe asegurar la legal intervención del funcionario ejecutor, la legitimidad de personería del coactivado, la existencia de la obligación de plazo vencido, que se hayan aparejado las órdenes de cobro y que la citación se haya realizado en debida forma al coactivado (Código Tributario, 2005).

Progresivamente, si dentro del término establecido en el auto de pago el coactivado no ha cancelado la obligación ni ha dimitido bienes que cubran su deuda o la misma haya sido maliciosa, el ejecutor ordenará el embargo de los bienes que señale suficientes para cubrir la obligación, siguiendo el siguiente orden: dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios, joyas, rentas, bienes con prenda, hipoteca o prohibición de enajenar, créditos, bienes inmuebles y empresas comerciales, industriales o agrícolas. El funcionario ejecutor contará con el apoyo de las autoridades civiles y la fuerza pública para la ejecución de la coactiva (Código Tributario, 2005).

Bienes sometidos a contrato de compraventa con cláusula de reserva de dominio

Tras lo analizado en el párrafo supra, se evidencia que dentro de la preferencia de bienes a embargar dentro del proceso de ejecución coactiva los bienes sometidos a contratos con reserva de dominio se sitúan dentro de la tercera categoría por lo que se podría suponer que al situarse el embargo en caso de no cumplir con el término para la cancelación de la deuda sería poco probable que se tome en cuenta el bien hipotecado, o prendado como objeto para la ejecución del cobro, más sin embargo la consideración de los mismo es más común de lo que se cree. Puesto que la autoridad tributaria desde el momento en que emite el auto de pago fija medidas precautelares que

afectan directamente a los bienes inmuebles de los contribuyentes, así estos se encuentren hipotecados o prendados la administración tributaria los considera como objeto de embargo.

Para tener un mejor entendimiento de la temática, se precisa explicar en qué consisten los contratos con reserva de dominio, de este modo conforme con el Diccionario Panhispánico del Español Jurídico (2023), se entiende por pacto con reserva de dominio al acuerdo de naturaleza jurídica de condición suspensiva dentro de los contratos de compraventa, de modo que solamente con el pago total del precio estipulado se efectúa la transmisión del derecho de propiedad del vendedor al comprador, no antes. Es decir, en el contrato de compraventa con reserva de dominio el vendedor transmite el dominio de la cosa vendida de forma parcial al comprador, misma que se otorgará en su totalidad cuando se cancele por completo el precio pactado, actuando como garantía del pago íntegro del precio acordado.

Por su parte, Rodríguez (2020), determina que de por sí la figura del contrato de compraventa es un figura controvertida pues varias teorías se han generado a su alrededor intentando establecer la naturaleza de este acto jurídico, Establece que desde una perspectiva se aprecia a este contrato como una condición suspensiva para la transmisión de la propiedad en el proceso de compraventa, siendo su efecto fundamental procurar la bilateralidad estructural del pacto, la cual se extiende hasta la fase de cumplimiento donde mientras el comprador no pague el total del precio no podrá adquirir el derecho de propiedad por completo. Por otro lado, se manifiesta que el contrato con reserva de dominio es la representación física de una condición resolutoria de la transmisión de dominio, de modo que la propiedad se transmite al comprador con el contrato, para revertir al vendedor en caso de incumplimiento en el pago. Finalmente, una última teoría respecto a este tipo de contrato plantea que constituye un derecho limitado de garantía, similar a lo que en los bienes muebles constituye una garantía pignoratícia sin traspaso posesorio.

Una vez determinados los parámetros que involucran los bienes con reserva de dominio, se procede a determinar su implicación con el proceso de ejecución coactiva y el respectivo embargo a consecuencia de este. Conforme con Sena (2015), la reserva de dominio no constituye una mera carga o gravamen, sino que por el contrario es reconocido como un verdadero reconocimiento de la titularidad del vendedor, de modo que el comprador de un bien con reserva de dominio a favor del vendedor carece de toda facultad dispositiva, es por esto y la presunción de legitimidad que dentro de la entidad encargada de registrar los movimientos efectuados sobre un bien inmueble se ordena denegar los mandamientos de embargo sobre bienes vendidos a plazos con pacto de reserva de dominio.

Prelación de Créditos

Finalmente, es preciso definir la prelación de créditos para conocer la jerarquización en que estos son seleccionados por la autoridad tributaria para el cobro de las deudas. Conforme con Rodríguez (2023), la prelación de créditos se entiende como el conjunto de reglas dispuestas para la atención de los pasivos del deudor cuando dos o más de sus acreedores concurren ante una misma instancia, de modo que, consiste en la disposición que el legislador determina en función de las condiciones temporales para la atención de las diferentes obligaciones, para lo cual generalmente se emplea un sistema de escalonamiento pues se solventará en primer lugar aquellas deudas respecto de las cuales se hubiera dado preferencia y luego las subsecuentes.

De modo, que la prelación de créditos se entiende como el derecho general de prenda que poseen los acreedores respecto al deudor y su patrimonio, en cuanto comprende todos los bienes del deudor tanto los ya existentes como los que pueda obtener a futuro; se resalta su naturaleza igualitaria, pues se otorga *par conditio creditorum*, ya que los acreedores están en igualdad de condiciones frente al deudor. Siguiendo la misma línea, Escobar (2014), agrega que el principio de igualdad representará la regla general a aplicarse en el concurso de acreedores y que las excepciones serán específicas y justificadas, de forma que los acreedores gozan del mismo derecho para satisfacer sus créditos.

Ahora bien, la normativa civil determina que para el cobro de las deudas los acreedores pueden exigir la venta de los bienes del deudor hasta cubrir el monto de la obligación e incluso los intereses y costas por el proceso de cobranza para que el producto satisfaga íntegramente a los acreedores. Por su parte, el Código Civil (2005), es claro al especificar que los únicos casos de preferencia son el privilegio y la hipoteca, determinando posteriormente en su articulado 2373 que los créditos que gozan de privilegio son los de primera, segunda y cuarta clase, especificando en el artículo subsiguiente numeral 8 como crédito de primera clase a los derechos del Estado y las instituciones estatales para cobrar las correspondientes obligaciones dictaminadas por la ley.

A su vez de forma complementaria, el Código Tributario (2005), determina en su artículo 57 que los créditos tributarios, junto con sus intereses, gozan de privilegio general en relación con los bienes del deudor y tendrán prelación sobre los otros créditos, a excepción de las obligaciones por pensiones alimenticias; del Seguro General Obligatorio por concepto de primas, aportes, fondos de reserva, convenios de purga o multas; lo adeudado al trabajador en razón de salarios, utilidades, bonificaciones, fondos de reserva, indemnizaciones y jubilaciones; y, por último los créditos caucionados con prenda o hipoteca. La normativa tributaria se encarga de aclarar que ante la presencia de dos o más acreedores respecto al mismo contribuyente, el orden de prelación de créditos entre ellos será el siguiente: fisco, consejos provinciales, municipalidades y organismos autónomos.

Análisis del proceso de ejecución coactiva llevado a cabo por el Servicio de Rentas Internas

Para obtener un mejor entendimiento de la ejecución coactiva, se precisa del análisis de un caso práctico en el que se pueda evidenciar el actuar de la autoridad tributaria y los funcionarios estatales, para determinar el nivel de efectividad del proceso y la garantía y respeto por los derechos constitucionales proporcionados por el Servicio de Rentas Internas, al constituir una institución estatal y ser uno de sus principales deberes el hecho de procurar los derechos de los contribuyentes. De este modo se procede a analizar uno de los fallos de primera instancia respecto a un caso de acción de protección por un proceso de ejecución coactiva iniciado por la máxima autoridad tributaria.

Sentencia del caso 17203-2023-05850

Antecedentes y objeto del caso

El caso se inicia cuando el señor Leodan Raúl Chala Ayovi, en calidad de accionante, presenta una Acción de Protección contra el Servicio de Rentas Internas (SRI), representado por su director general Francisco Briones Rugel. El acto violatorio alegado es el secuestro de su vehículo, con placas PDO2375, el 24 de octubre de 2023, mediante el procedimiento de ejecución coactiva No. DZ9-COBUPAC18-00000582 acumulado.

Alegaciones del accionado

El accionado, SRI, defendió la legalidad del procedimiento de secuestro del vehículo, argumentando que la medida fue parte de un proceso coactivo relacionado con deudas pendientes. Se menciona que el secuestro se realizó conforme a los registros de bloqueos previos y que el accionante no fue notificado porque no era parte del proceso.

Fundamentos de derecho

La corte se basó en varias disposiciones constitucionales y legales para determinar la competencia y validez procesal. Se cita el artículo 86 de la Constitución de la República del Ecuador, que regula las garantías jurisdiccionales, y se señala que la justicia constitucional puede conocer procesos donde se alegan vulneraciones a derechos constitucionales.

Fundamentos de hecho

El accionante alegó que el secuestro del vehículo fue arbitrario e inconstitucional, afectando su derecho a la propiedad privada y la seguridad jurídica. Además, mencionó que no hubo notificación previa del bloqueo que afectó la venta del vehículo y que el bloqueo se mantuvo en el sistema de manera irregular.

Análisis de la decisión

La primera parte del análisis del juez se enfocó en establecer la competencia de la Unidad Judicial para conocer el caso, de acuerdo con el artículo 86 de la Constitución de la República del Ecuador, que estipula que la competencia recae en el juez del lugar donde se origina el acto o donde se producen sus efectos. Además, se verificó que no existían omisiones de solemnidad sustancial que pudieran influir en la decisión del caso, garantizando la validez de todo lo actuado en el proceso. El análisis del marco constitucional se centró en los artículos 86 y 88 de la Constitución, que regulan las garantías jurisdiccionales, incluyendo la acción de protección que se utiliza para amparar de manera directa y eficaz los derechos reconocidos en la Constitución. El juez también hizo referencia a los artículos 39 al 42 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (LOGJCC), que establecen los requisitos para la presentación y procedencia de la acción de protección.

El juez evaluó las pruebas presentadas por ambas partes. El accionante presentó documentación que demostraba que, al momento del secuestro del vehículo, este no tenía prohibición de enajenar y que el SRI no había respondido a sus solicitudes formales. Por otro lado, el SRI presentó documentos que indicaban que el vehículo estaba sujeto a un proceso coactivo debido a deudas del Club Deportivo El Nacional, y que los bloqueos y medidas cautelares fueron debidamente registrados en el sistema.

El juez analizó si el procedimiento de secuestro del vehículo vulneró los derechos constitucionales del accionante, particularmente el derecho a la propiedad privada y la seguridad jurídica. El accionante argumentó que el secuestro fue arbitrario e inconstitucional, ya que se realizó sin su conocimiento y sobre la base de información errónea o desactualizada sobre el estado del vehículo. El SRI, sin embargo, sostuvo que el procedimiento fue legal y necesario para garantizar el cobro de deudas pendientes. El juez aplicó los principios de razonabilidad y proporcionalidad para determinar si la acción del SRI fue adecuada y justificada en relación con el objetivo de cobro de deudas. Se consideró si el secuestro del vehículo fue una medida excesiva y si se respetaron los derechos del

accionante en el proceso. El análisis incluyó la revisión de las fechas y la secuencia de los eventos, así como la legitimidad de los documentos presentados.

Decisión final

La decisión del juez se basó en la determinación de que, efectivamente, hubo una vulneración de los derechos constitucionales del accionante. Se ordenó la devolución del vehículo al accionante y se desechó la carga probatoria presentada por el SRI que no estaba relacionada directamente con el secuestro del vehículo. El juez concluyó que el procedimiento seguido por el SRI no respetó adecuadamente los derechos del accionante a la propiedad y a la seguridad jurídica, y que las irregularidades en la actualización y comunicación del estado del vehículo contribuyeron a esta vulneración. En resumen, el análisis de la decisión se centró en establecer la legitimidad de las acciones del SRI y su impacto en los derechos constitucionales del accionante, utilizando un enfoque basado en la razonabilidad, proporcionalidad y el cumplimiento del debido proceso.

El accionado alegó que el secuestro de su vehículo fue arbitrario e inconstitucional, lo que sugiere una posible infracción a su derecho de propiedad. En el contexto de procesos de ejecución coactiva, el secuestro de bienes debe ajustarse a la legalidad y respetar los derechos del propietario. La falta de notificación y las irregularidades en el proceso podrían indicar que se afectó el derecho de propiedad del accionante al ejecutar medidas sin la debida justificación o aviso. La seguridad jurídica implica que los procedimientos legales deben ser claros, justos y respetar los derechos de las partes involucradas. Las irregularidades y la falta de transparencia en el proceso coactivo cuestionan la seguridad jurídica del accionante, ya que este no tuvo la oportunidad de defenderse adecuadamente ni de solucionar el problema antes del secuestro del bien. La sentencia ilustra cómo el procedimiento de secuestro del vehículo por parte del SRI afectó el derecho de propiedad y la seguridad jurídica del accionante al no cumplir con los requisitos legales y constitucionales para la ejecución coactiva. La falta de notificación adecuada y las irregularidades en el proceso resaltan la vulneración de estos derechos fundamentales.

Metodología

Enfoque Mixto

La investigación optó por un enfoque mixto, debido a que se planea analizar los resultados obtenidos mediante la implementación de herramientas cuantitativas, como la encuesta, y cualitativas, como lo es la entrevista, esto a fin de ejecutar un análisis holístico respecto a la eficacia de los procesos de ejecución coactiva en cuanto a la garantía de derechos constitucionales como el derecho a la propiedad y la seguridad jurídica.

El *enfoque cuantitativo* conforme Trejo (2023), se define como una metodología cuyo centro son los aspectos objetivos y susceptibles de cuantificación de las problemática y fenómenos sociales y se dirige generalmente a grandes poblaciones, su principal objetivo es determinar relaciones causales que proporcionen una explicación del fenómeno sujeto a la investigación. Busca la formulación de las características generales de una población por medio de la observación de un gran número de individuos que la integran, predominando el tratamiento estadístico y privilegiando los datos numéricos. Dentro de la investigación el enfoque cuantitativo se aplicó, a través de una encuesta integrada por ocho preguntas en las que se consultó a una muestra de cien usuarios del Servicio de Rentas Internas respecto a la garantía de sus derechos por parte de las entidades públicas, además de si el proceso de ejecución coactiva llevado a cabo por la autoridad tributaria cumple con las garantías del debido proceso o por el contrario se evidencia una desproporcionalidad en la aplicación de la potestad coactiva.

De forma complementaria se empleó el *enfoque cualitativo*, de acuerdo con Rojas (2023), este enfoque aborda el fenómeno de estudio desde las cualidades que lo explican, dichas cualidades se componen por un conjunto de propiedades, caracteres, rasgos y atributos, que interpretados por medio de un grupo de relaciones dinámicas, de forma comprensiva y contextualizada expresa los componentes sociales que lo integran. Dicho enfoque resalta la importancia de la intersubjetividad en el proceso de investigación, destacando los conceptos, percepciones y opiniones de los sujetos de estudio que intervienen en la problemática abordada. Dentro de la investigación, el enfoque se empleó por medio de una entrevista integrada por nueve preguntas cuyo fin principal fue determinar la opinión y observaciones aportadas por cuatro profesionales del Derecho respecto si el Servicio de Rentas Internas y sus funcionarios garantizan el derecho de propiedad y seguridad jurídica durante su actuar en los procesos de ejecución coactiva, con especial énfasis en la etapa de imposición de medidas precautelares y la prelación de créditos.

Diseño/alcance del estudio

El estudio generó un alcance descriptivo, en palabras de Pérez (2020), este tipo de alcance es de gran utilidad en el estudio de fenómenos que en los que no se posee mucha información o los datos existentes son dispersos; este tipo de alcance implica que como resultado de la investigación se desarrollaran descripciones del objeto de estudio. Este tipo de resultado conlleva el análisis y descarte de los datos obtenidos dentro del estudio, pues que se debe hacer una diferencia entre los datos primarios y secundarios, esto dependiendo de las fuentes de donde se obtuvieron y de su impacto dentro de la investigación. En la investigación actual se efectuó una descripción satisfactoria del fenómeno de los procesos de ejecución coactiva y su relación respecto a los bienes inmuebles con cláusula de reserva de dominio y la consecuente prelación de créditos llevados a cabo bajo la tutela del Servicio de Rentas Internas.

Modalidad de estudio

La investigación hizo uso de la modalidad de campo, conforme con Abásolo (2023), la investigación de campo es aquella que se despliega en los lugares en los que se producen los fenómenos sometidos a estudio, este tipo de investigación posibilita que se obtenga información de primera mano de los sujetos intervinientes en las problemáticas sociales y disminuye la interferencia de noticias inexistentes o datos de poca veracidad. Dentro del actual estudio las entrevistas y encuestas se desarrollaron tanto dentro de las instalaciones del Servicio de Rentas Internas como en las oficinas y despachos de los profesionales del Derecho solicitados.

Para una comprensión holística del fenómeno, se aplicó la modalidad bibliográfica o documental, de acuerdo con García (2012), la investigación documental es aquella que tiene como principal fuente de información documentos, informes y obras previamente redactadas, por lo que se parten de datos anteriores para generar un conocimiento nuevo en base a lo estudiado y analizado de los autores que ya aportaron sobre la temática. En el estudio se recabó información respecto a los procesos de ejecución coactiva efectuados a los contribuyentes por parte del Servicio de Rentas Internas y la efectividad de la prelación de créditos llevada a cabo dentro del mismo, esto con el fin de desarrollar un antecedente frente a la vulneración de los derechos a la propiedad y seguridad jurídica infringida por parte de las autoridades tributarias y funcionarios gubernamentales en la ejecución de sus competencias, demostrando una clara desproporcionalidad de la potestad coactiva.

Población o Muestra

Los instrumentos de investigación se aplicaron a distintas poblaciones en base al tipo de enfoque empleado, de modo que dentro del enfoque cuantitativo se aplicó una encuesta conformada por siete preguntas cerradas ejecutadas a una población de cien usuarios del Servicio de Rentas Internas. Por su parte, en el enfoque cualitativo se efectuó una entrevista estructurada por ocho preguntas abiertas realizadas a tres profesionales del Derecho inscritos en el Foro de Abogados de la provincia de Sucumbíos, quienes aportaron sus conocimientos y opiniones respecto a la actuación del Servicio de Rentas Internas y sus funcionarios en el desarrollo de los procesos de ejecución coactiva y la garantía de los derechos constitucionales de los contribuyentes.

Resultados

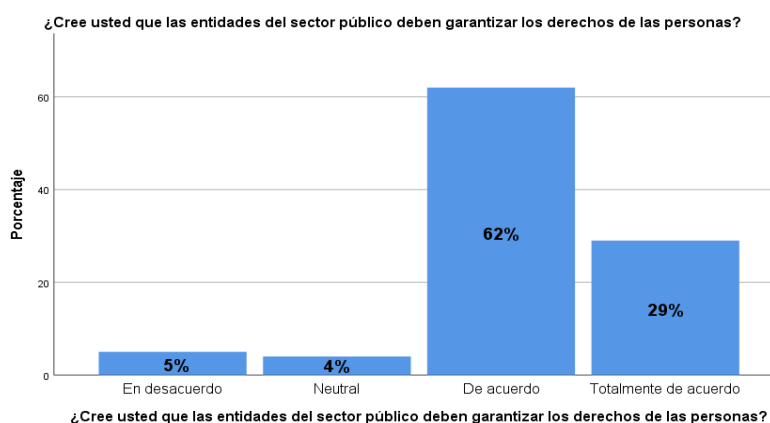
El estudio aplicó como métodos de investigación la encuesta y la entrevista semiestructurada. Por un lado, la encuesta, se implementó sobre una muestra de cien afiliados al Servicio de Ren-

tas Internas suscritos en la provincia de Sucumbíos, esto con el fin de conocer su postura respecto a la actuación de los trabajadores públicos, específicamente los funcionarios recaudadores del sistema tributario, en su labor por llevar a cabo los procesos de ejecución coactiva y la garantía de los derechos a la seguridad jurídica y propiedad de los usuarios accionados. Por su parte, las entrevistas semiestructuradas se abordaron con el propósito de recabar el criterio de los profesionales del Derecho especializados en materia constitucional sobre la medida en que la entidad nacional recaudadora precautela los derechos de propiedad y seguridad jurídica de los contribuyentes dentro de un proceso coactivo, esto con especial énfasis en casos donde el coactivado sea parte de un contrato de venta con serva de dominio.

La información obtenida fue sometida a un análisis detallado, seguido de su procesamiento y organización. Posteriormente, los resultados se presentaron en gráficos para facilitar su comprensión y análisis, incluyendo un examen estadístico de las principales tendencias y relaciones según los objetivos propuestos. La interpretación se realizó dentro del marco teórico, lo que permitió formular conclusiones precisas sobre la violación del derecho a la propiedad y la seguridad jurídica de los usuarios del Servicio de Rentas Internas durante los procedimientos de ejecución coactiva.

Encuestas realizadas a los usuarios del Servicio de Rentas Internas suscritos en la provincia de Sucumbíos

Figura 1. Compromiso del sector público en la garantía de los derechos de los usuarios



Fuente: elaboración propia

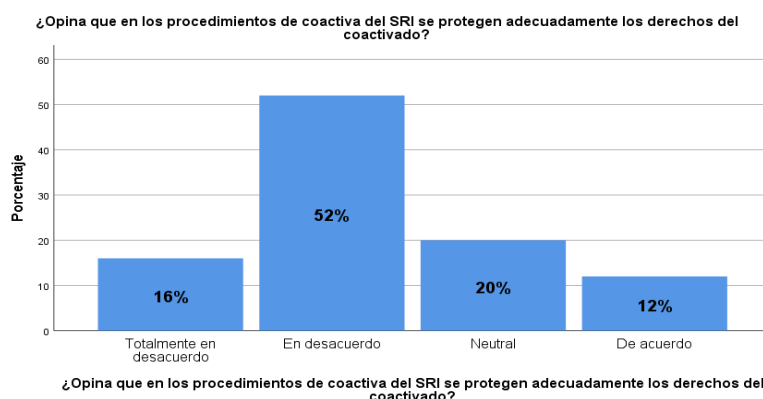
Nota. Esta información corresponde a las encuestas aplicadas a usuarios del Servicio de Rentas Internas, resultado de la investigación de la autora.

La Constitución de la República determina dentro de su artículo 11 numeral 9 que el compromiso más alto del Estado es respetar y hacer respetar los derechos constitucionales, de forma complementaria el numeral 5 ibidem implica que todos los servidores públicos deben aplicar la norma y la interpretación que más favorezca a la efectiva vigencia de sus derechos y garantías. De modo que, los funcionarios del sistema tributario nacional están obligados a procurar los derechos a la propiedad privada y seguridad jurídica de los usuarios que se someten a procesos de ejecución coactiva durante todas las fases de dicho proceso, desde la notificación oportuna hasta la adjudicación de los bienes rematados.

De una muestra total de cien usuarios del Servicio de Rentas Internas, el 62% se muestra de acuerdo con el hecho de que las entidades públicas deben garantizar de forma efectiva el goce de los derechos constitucionales de los usuarios, siguiendo la misma línea el 29% de los encuestados demostraron estar totalmente de acuerdo con el compromiso de procurar los derechos por parte de los funcionarios públicos. A su vez el 5% de los afiliados consultados demostraron estar en desacuerdo con esta postura, lo cual adjudicamos a la falta de información respecto a los derechos que poseen como usuarios y la obligación de los empleados recaudadores por procurar los mismos; finalmente el 4% emitió una opinión neutral sobre este argumento.

De la información recabada se concluye que el 91% de los usuarios del sistema tributario consideran que los funcionarios recaudadores deben garantizar el efectivo goce de los derechos constitucionales de los afiliados que hacen uso de los servicios ofertados por esta entidad, esto con especial énfasis debido a la presunción de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos; de modo que toda actuación de los empleados públicos debe ser en pro de los derechos y garantías jurisdiccionales de los contribuyentes (*Ver Figura 1*).

Figura 2. El proceso de ejecución coactiva y la protección de derechos



Fuente: elaboración propia

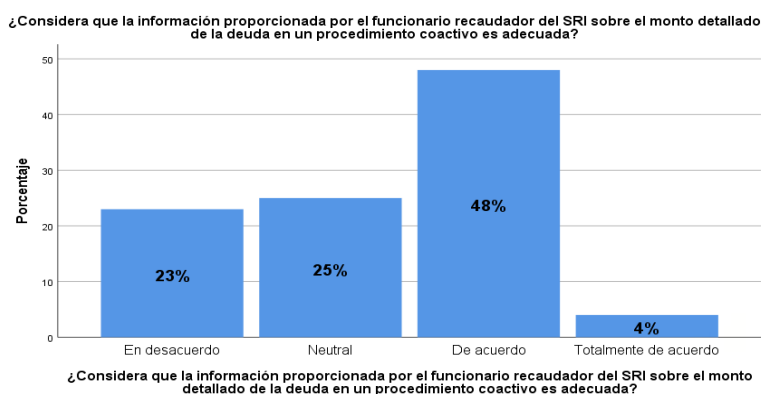
Nota. Esta información corresponde a las encuestas aplicadas a usuarios del Servicio de Rentas Internas, resultado de la investigación de la autora.

Como bien ya se enunció dentro del marco teórico, la potestad coactiva se define como el privilegio exorbitante por el cual la administración tributaria puede cobrar las deudas a su favor de manera forzada, esto con base en el principio de interés general y sin que sea necesaria la intervención de autoridad judicial. Es por este último detalle, el hecho de que la administración tributaria funge como juez y parte dentro del proceso de ejecución coactiva, que se vuelve fundamental la protección de los derechos de los contribuyentes. Puesto que todos los funcionarios públicos, judiciales y administrativos, deben cumplir con los preceptos constitucionales donde se señala claramente el respecto al debido proceso, el derecho a la defensa y la seguridad jurídica.

El 52% de los usuarios del Servicio de Rentas Internas encuestados se mostraron desconformes con la garantía de derechos constitucionales por parte de los funcionarios del servicio tributario, mientras que el 16% estuvieron en total desacuerdo con el hecho de que durante los procesos de ejecución coactiva se procuren los derechos de los usuarios. Por su parte el 12% de los consultados manifestaron que en efecto el proceso coactivo cumple con el debido proceso y por ende se respetan los preceptos constitucionales; finalmente el 20% de los afiliados se mostró neutral ante esta interrogante.

La *Figura 2* determina que el 68% de los usuarios se muestran en total inconformidad con la acción de los funcionarios recaudadores en la tarea por precautelar los derechos de los accionados durante los procesos de ejecución coactiva, puesto que dentro del mismo se ponen en juego sus derechos reales y personales como lo es el derecho de propiedad y seguridad jurídica, además de que se pasan por alto las reglas del debido proceso y se vulnera el derecho a la defensa. En un porcentaje menor, se evidencia que doce de los afiliados consultados afirman que efectivamente se respetan sus derechos durante el proceso de coactivo, porcentaje similar al que en la interrogante anterior consideró que no es obligación de los funcionarios públicos precautelar los derechos de los contribuyentes.

Figura 3. Información del proceso coactivo proporcionada al usuario



Fuente: elaboración propia

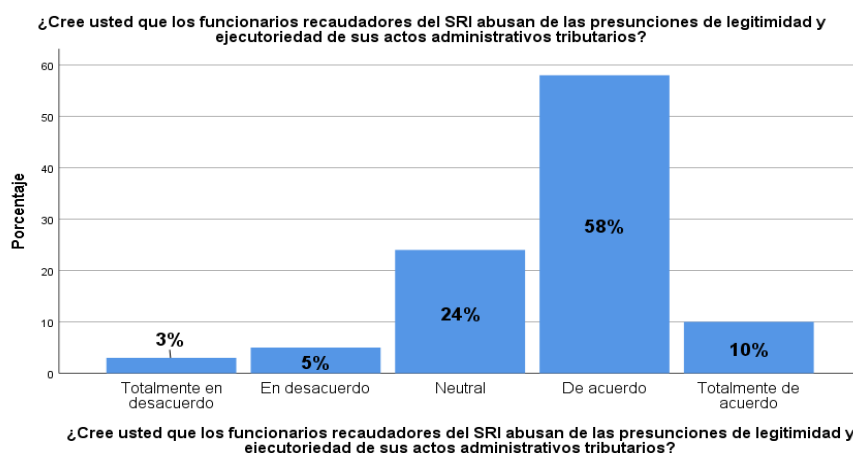
Nota. Esta información corresponde a las encuestas aplicadas a usuarios del Servicio de Rentas Internas, resultado de la investigación de la autora.

El proceso de ejecución coactivo inicia con un instrumento público que demuestre la existencia de una obligación pendiente con el sistema tributario, puede tratarse de un título de crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, al igual que sentencias en firme y ejecutoriadas, documentos que llevan implícitos dentro de su contenido la orden de cobro para llevar a cabo la acción coactiva. Posterior a la notificación del deudor con la orden de pago, la entidad tributaria se dispone a emitir y citar con el auto de pago con el fin de que cumplan con la obligación pendiente o dimitan bienes en el término de veinte días. De modo que al presentarse dos oportunidades en las que el órgano tributario pone en conocimiento del deudor la obligación pendiente, es primordial que la información contenida en los documentos sea clara y de fácil comprensión para el usuario.

Ahora bien, respecto a la efectividad de la información proporcionada por el funcionario recaudador dentro de un proceso de ejecución coactiva el 48% de los contribuyentes encuestados mostraron estar conformes con los datos otorgados por el Servicio de Rentas Internas respecto a las obligaciones pendientes con la institución, siguiendo la misma ideología el 4% de los consultados estuvieron totalmente de acuerdo con esta postura y consideran que los datos sobre el monto adeudado con claros. Por el contrario, el 23% de los usuarios opinaron que la información proporcionada no es satisfactoria llegando a ser confuso el saldo que se adeuda o difusas las formas en que solicitar facilidades de pago; finalmente el 25% de los afiliados prefirió mantenerse neutral ante esta postura.

De las respuestas obtenidas por parte de los usuarios que han sido parte de un proceso coactivo por el Servicio de Rentas Internas se evidencia que el 52% de ellos se encuentran satisfechos respecto de la información que la entidad recaudadora les proporcionada para llevar a cabo el proceso de cobro forzoso de una obligación, de modo que de manera oportuna pueden cumplir con el pago o proponer un método de pague que beneficie a ambas partes; sin embargo el 23% manifestó su desacuerdo sobre los datos entregados al usuario al monto de iniciar el proceso coactivo y en la posterior emisión del auto de pago, puesto que en reiteradas ocasiones los contribuyentes no tienen claro el origen de la obligación, esto a consecuencia de la falta de educación tributaria (*Ver Figura 3*).

Figura 4. Discrecionalidad de la presunción de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos tributarios



Fuente: elaboración propia

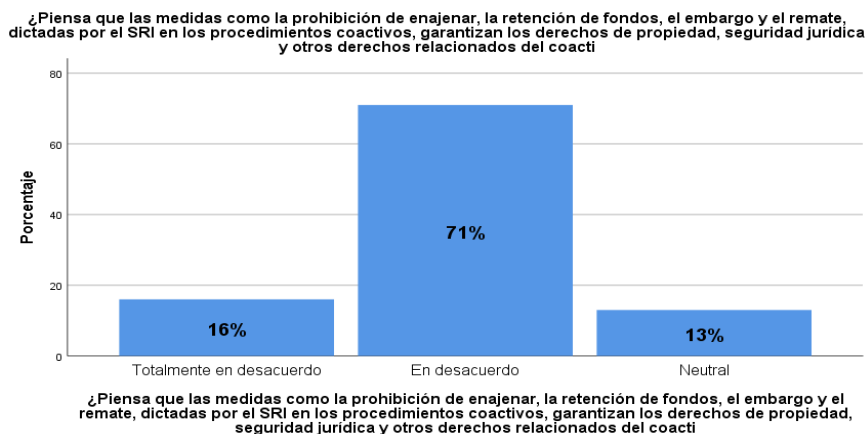
Nota. Esta información corresponde a las encuestas aplicadas a usuarios del Servicio de Rentas Internas, resultado de la investigación de la autora.

El Código Orgánico Administrativo (2017), determina en su artículo 229 determina que los actos administrativos se presumen legítimos de ejecutoriedad obligatoria tras su notificación, ahora bien este precepto implica que todos los actos emitidos por la administración tributaria cumplen con los parámetros reglamentarios para declarar su legitimidad, como lo son la competencia, objeto, voluntad, procedimiento y motivación. Ahora bien, es de amplio conocimiento el hecho de que las administraciones públicas pueden fallar al emitir dictámenes, por lo que la norma contempla figuras como la convalidación o la nulidad en los casos en que existan errores reparables o inexcusables, respectivamente, por parte de la administración. De modo que, puede generar una situación en la que dicha presunción de legitimidad llegue a ser utilizada de manera equívoca por los funcionarios tributarios.

De una muestra total de cien usuarios del Servicio de Rentas Internas, el 58% de los consultados considera que el personal administrativo del sistema tributario puede llegar a abusar de la presunción de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos que emite, con aún mayor certeza el 10% de los encuestados estuvieron totalmente de acuerdo con esta postura. En un porcentaje mínimo del 5% de la muestra estuvo en desacuerdo y el 5% de la mismas totalmente en desacuerdo con el hecho de que los funcionarios recaudadores abusen de la legitimidad de sus actos administrativos, infiriendo que todas sus actuaciones las realizan de buena fe y con transparencia. Finalmente, el 24% de los afiliados intervenidos se mostraron neutrales con el cuestionamiento.

La *Figura 4* pone en evidencia la percepción que los contribuyentes poseen respecto a la actuación de los funcionarios del Servicio de Rentas Internas, al considerar que pueden utilizar la presunción de legitimidad y ejecutoriedad de sus actos administrativos de manera abusiva perjudicando a los usuarios y violentando sus derechos, muestra de esto puede observarse en las ocasiones en las que la notificación de la orden de pago muchas veces se acompaña con la imposición de medidas cautelares, esto antes de que el deudor pueda cancelar la obligación o solicitar facilidades de pago, afectado directamente el derecho de propiedad de los contribuyentes y de seguridad jurídica al no seguir el procedimiento que la ley determina para la ejecución de esta clase de cobranza forzosa.

Figura 5. Medidas cautelares frente a los derechos constitucionales del coactivado



Fuente: elaboración propia

Nota. Esta información corresponde a las encuestas aplicadas a usuarios del Servicio de Rentas Internas, resultado de la investigación de la autora.

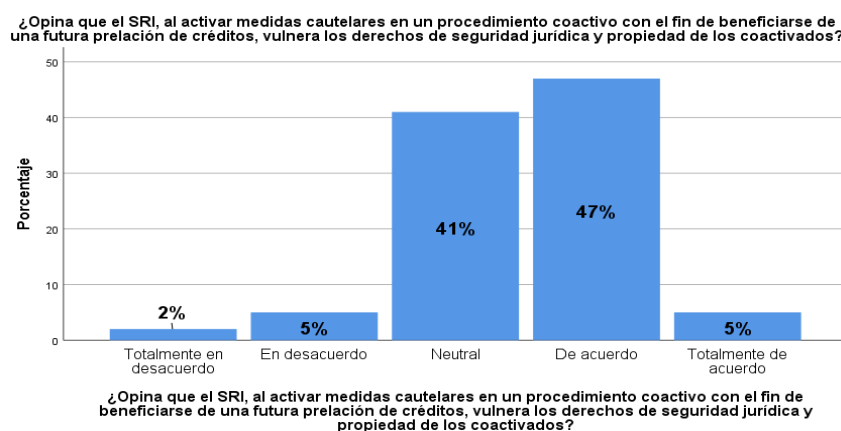
El artículo 164 del Código Tributario (2005), determina que el funcionario ejecutor del proceso coactivo puede ordenar dentro del auto de pago el secuestro, retención o prohibición de enajenar como medidas cautelares reales impuestas sobre los bienes del deudor, más, sin embargo, el funcionario ejecutor también tiene la potestad para solicitar el arraigo o la prohibición de salida del país del deudor como medida cautelar personas. Esto conlleva que la potestad coactiva interviene directamente con los derechos del deudor, no solo con sus derechos reales sino también con sus derechos personales, generando conflicto con la libre disposición de sus bienes, y aún más de aquellos que poseen reserva de dominio por un contrato de compraventa, y de su propia singularidad.

Del total de los usuarios encuestados el 71% de ellos considera que las medidas cautelares impuestas durante el proceso de ejecución coactiva no garantizan sus derechos a la propiedad y seguridad jurídica, de forma similar el 16% de los consultados se mostraron totalmente disconfor-

mes con la protección de derechos que dichas medidas pueden proporcionar al deudor durante el procedimiento coactivo, esto en parte debido a que las medidas reales se imponen generalmente sobre los bienes que son la fuente de empleo de los contribuyentes, por lo que su capacidad para generar ingresos se ve limitada y por lo tanto su posibilidad de cancelar la obligación pendiente se dificulta. Por su parte el 13% de los afiliados no se acogió a ningún criterio.

De manera similar a la interrogante anterior el gráfico demuestra la inconformidad de los contribuyentes con la actuación de los funcionarios del sistema tributario durante la sustanciación del proceso de ejecución coactiva, en este caso el 87% de los usuarios considera que las medidas precautelatorias que disponen los funcionarios ejecutores no precautelan sus derechos de propiedad y libre movilidad. Además del derecho de seguridad jurídica; puesto que como bien se mencionó en el acápite anterior es común que la designación de las medidas precautelares se efectúe desde la notificación de la orden de pago, es decir desde el inicio del cobro coactivo, evadiendo por completo el debido proceso, sumado a esto las medidas precautelares han mostrado ser exorbitantes e irrespetar el principio de proporcionalidad (Ver *Figura 5*).

Figura 6. Medidas cautelares y prelación de créditos



Fuente: elaboración propia

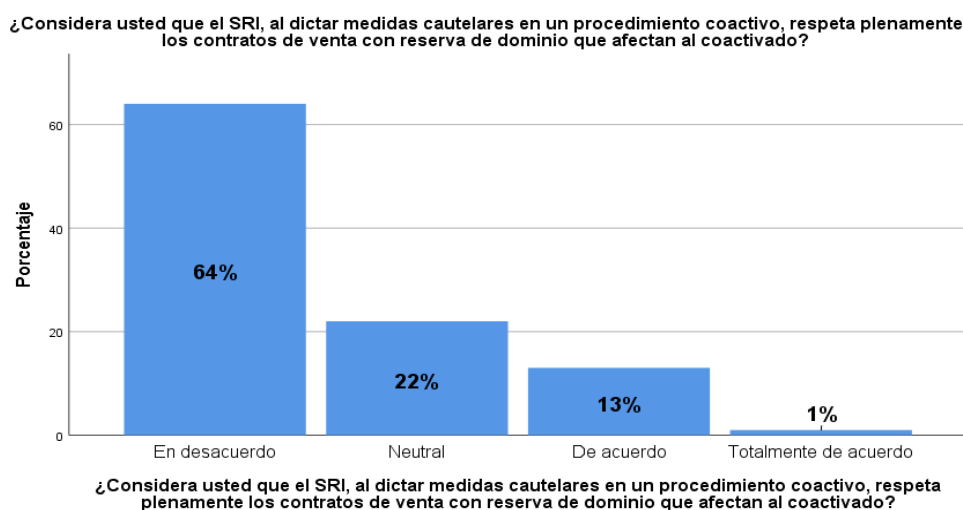
Nota. Esta información corresponde a las encuestas aplicadas a usuarios del Servicio de Rentas Internas, resultado de la investigación de la autora.

La prelación de créditos tiene lugar cuando sobre un mismo deudor comparecen dos o más acreedores, llevándose a cabo el llamado concurso de acreedores donde se da una jerarquización de los créditos que tienen privilegio sobre aquellos que no lo poseen. Tanto la normativa civil como tributaria son claras en determinar que los créditos tributarios, junto con sus intereses, gozan de privilegio por sobre los bienes del deudor, esto en base al principio de interés general, posesión en la prelación apenas por debajo de las obligaciones alimenticias y con el Seguro Social.

De una muestra total de cien usuarios del Servicio de Rentas Internas consultados el 47% demostró estar de acuerdo con el hecho de que la imposición de medidas precautelares con el fin de mantener su privilegio dentro de la prelación de créditos vulnera sus derechos a la propiedad y seguridad jurídica, criterio similar maneja el 5% de los encuestados quienes se mostraron totalmente de acuerdo con esta postura. Por el contrario, apenas el 7% de los encuestados no estuvieron conformes con este argumento, al considerar que las medidas cautelares no buscan beneficiarse de la prelación de créditos y mucho menos vulnera los derechos del deudor. Finalmente, el 41% de los afiliados decidió mantenerse neutral ante esta interrogante.

La *Figura 6* nuevamente pone de manifiesto el descontento de los usuarios con el manejo de los funcionarios tributarios de los proceso de ejecución coactiva, pues se concibe dentro del ideal popular la postura de que el Servicio de Rentas Internas busca sacar provecho de la prelación de créditos por medio de la imposición de medidas cautelares, una idea poco eficaz que manejan los acreedores es el hecho de considerar que quien primero plantea la medida cautelar es a quien se le cancelará en primer lugar la obligación, cuando la ley determina específicamente el privilegio y orden en que deben retribuírse a los acreedores. De modo que la imposición desproporcionada de medidas precautelares más que beneficiar al acreedor, provoca la violación de los derechos constitucionales del deudor.

Figura 7. Contratos de comprave



Fuente: elaboración propia

Nota. Esta información corresponde a las encuestas aplicadas a usuarios del Servicio de Rentas Internas, resultado de la investigación de la autora.

Finalmente, se destaca que los contratos de compraventa con reserva de dominio implican que, como garantía del pago total del precio pactado, el comprador apenas adquiere la propiedad del bien una vez ha cancelado la totalidad del monto acordado por el bien. Ahora bien una situa-

ción común que llega a presentarse durante la ejecución coactiva es el hecho de que al disponer las medidas cautelares en el auto de pago el funcionario ejecutor ordena las mismas por sobre todos los bienes del deudor, sin importar que estén sometidos por un contrato con reserva de dominio, por sobre los cuales no es legal interponer ninguna clase de gravamen, ya que la propiedad del bien no se adjudica por completo, hecho común dentro de las concesionarias de vehículos o inmobiliarias.

De los afiliados encuestados el 64% se mostró en desacuerdo con el hecho de que los funcionarios tributarios respetan los contratos con reserva de dominio al momento de disponer las medidas precautelares, de modo que los bienes afectados por este tipo de contratos también son sometidos a prohibiciones de enajenar, secuestro o retención. Por el contrario, el 14% de los usuarios consultados manifestaron estar conformes respecto a la imposición de medidas en sus bienes con contrato de compraventa con reserva de dominio. Finalmente, el 22% de los contribuyentes prefirieron no emitir una opinión respecto a este cuestionamiento.

Del gráfico es posible inferir que la mayoría de los usuarios del Servicio de Rentas Internas consideran que las medidas precautelares si afectan sus bienes afectados por contratos de compraventa con reserva de dominio, esto a pesar de que la disposición legal exige que los mismo no pueden someterse a ninguna clase de graven, pues no solo se afectaría al comprador sino al vendedor, al existir un impedimento para la enajenación del bien por una obligación de la que no es participe. Los usuarios perciben una clara vulneración de sus derechos de propiedad y seguridad jurídica, además de un abuso por parte de la institución tributaria a lo largo del proceso de ejecución coactiva, desde la falta de notificación hasta la disposición desproporcionada e indebida de medidas precautelares (Ver *Figura 7*).

Entrevistas a profesionales del Derecho especializados en materia Constitucional

Con el propósito de obtener una interpretación holística sobre la problemática de la vulneración del derecho de propiedad y seguridad jurídica en el proceso de ejecución coactiva se tuvo la oportunidad de entrevistar a un líder institucional, un comerciante y un profesional del Derecho especializado en materia tributaria; esto con el fin de observar las diferentes maneras en que la contribución tributaria afecta a los diferentes niveles sociales y económicos de la población económicamente activa y que hace uso del Servicio Rentas Internas.

En primer lugar, se solicitó a los entrevistados emitir su concepción respecto a los derechos de propiedad y seguridad jurídica, los profesionales convergen en que el derecho de propiedad es la facultad de una persona para poseer, usar y disponer de una bien mueble o inmueble, pudiendo ejercer control legal sobre los mismos, a su vez el comerciante añade el hecho de que el derecho de propiedad es esencial para ejercer una actividad económica. Por su parte, el derecho a la seguridad

jurídica es definido como la certeza que poseen las personas acerca de sus derechos y el hecho de que los mismos están protegidos por la ley y serán respetados por el Estado y sus funcionarios judiciales y administrativos dentro de un marco legal previsible.

Las personas entrevistadas afirman que la misión principal del Servicio de Rentas Internas es recaudar los tributos necesarios para el financiamiento de las obras y proyectos públicos, además de encargarse de la administración tributaria y de procurar que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales, para lo cual los profesionales aseguran que la entidad tributaria emplea su potestad coactiva a través del proceso de ejecución coactiva, entendido como un mecanismo de cobro forzoso cuando el contribuyente ha incumplido sus obligaciones fiscales y se activa por medio de un requerimiento formal que contiene el título de crédito de la deuda. En este caso los tres profesionales coinciden en que la tarea del Servicio de Rentas Internas es administrar las contribuciones de los usuarios, para lo cual es necesario que todas las obligaciones pendientes con la entidad sean liquidadas a fin de obtener mayor presupuesto para obras de interés general.

Ahora bien, tras dejar planteado lo que implica el proceso de ejecución coactiva, se les consultó a los entrevistados su postura respecto a si los funcionarios responsables del cobro coactivo garantizan el derecho de propiedad y seguridad jurídica de los deudores, a lo cual el líder institucional concluyó que los derechos de propiedad y seguridad jurídica efectivamente se protegen durante el proceso de ejecución mientras los funcionarios ejecutores se mantengan al marco de la ley y el debido proceso; postura sobre la cual discrepan tanto el comerciante como el profesional del Derecho puesto que ponen de manifiesto que si bien es obligación de los funcionarios administrativos procurar el efectivo goce de estos derechos constitucionales en la práctica existen discrepancias en la aplicación de los procedimientos, lo que afecta la percepción de los contribuyentes sobre el respeto a la seguridad jurídica. Además, el comerciante aporta que el derecho de propiedad efectivamente se ve violentado, debido a que las medidas precautelares como el secuestro o la retención impiden que los contribuyentes continúen con su actividad económica.

Una postura en la que todos los entrevistados estuvieron de acuerdo, es con el hecho de que un proceso de ejecución coactiva tiene un impacto mucho más significativo sobre los pequeños comerciantes en comparación con los evasores de cuello blanco, pues mientras para los primeros un procedimiento de esta clase puede significar el fin de su fuente de empleo o por lo menos un duro impacto a su estabilidad económica; para el evasor de tributos no es más que un pequeño obstáculo en medio de su carrera delictiva.

Finalmente, los entrevistados concuerdan en que si bien las medidas precautelares interpuestas por el Servicio de Rentas Internas tienen como finalidad asegurar su posicionamiento prioritario dentro de una prelación de créditos, las mismas deben ser proporcionadas y garantizar los derechos del contribuyente coactivado. Manifiestan que en muchos casos las medidas adoptadas superan los límites del derecho de propiedad afectado de manera significativa las relaciones labo-

rales, comerciales y contractuales de los usuarios accionados, con especial énfasis en las circunstancias en las que los deudores mantienen contratos de compraventa con reserva de dominio sobre bienes empleados como su herramienta de trabajo. Concluyen que, a pesar de que la normativa que obliga a los funcionarios públicos a garantizar los derechos de los contribuyentes es clara, en la práctica de forma generaliza el derecho de propiedad y seguridad jurídica de los usuarios sometidos a un proceso de cobro forzoso se ven violentados de sobremanera.

Discusión

La presente investigación aspiraba evaluar la efectividad de los procesos de ejecución coactiva sustanciados por el Servicio de Rentas Internas en la tarea por procurar los derechos de propiedad y seguridad jurídica de los contribuyentes accionados. Para lo cual, se realizó un análisis respecto a los fundamentos legales que envuelven los derechos constitucionales de los usuarios frente al proceso de ejecución coactiva y su relación con el debido proceso, a su vez por medio del estudio de caso y la aplicación de instrumentos investigativos se pudo identificar la vulneración al derecho de propiedad del que los bienes sometidos a contrato de compraventa con reserva de dominio son víctimas a causa de la imposición de medidas precautelares.

La Carta Magna reconoce y protege el derecho a la propiedad en todas sus formas, procurando que la misma cumplan con su función social y responsabilidad ambiental, al igual que la seguridad jurídica planteada como una garantía de que los preceptos constitucionales serán respetados y las personas serán juzgadas en base a leyes previas, claras y públicas. Por lo que, el análisis de la ejecución coactiva y su impacto en los derechos constitucionales de propiedad y seguridad jurídica en Ecuador revela una serie de tensiones y desafíos entre la actuación de la administración tributaria por cobrar las obligaciones pendientes y compromiso por procurar el derecho de propiedad y seguridad jurídica del accionado.

La ejecución coactiva, como mecanismo utilizado por el Servicio de Rentas Internas (SRI) para la recaudación de tributos, plantea preguntas cruciales sobre la adecuación y proporcionalidad de las medidas adoptadas en relación con la protección de los derechos fundamentales de los contribuyentes. La discrepancia entre la normativa tributaria y su aplicación real subraya una problemática central en el proceso de ejecución coactiva. La normativa, contenida en el Código Tributario y el Código Orgánico Administrativo, detalla los procedimientos de ejecución coactiva de manera general, pero carece de una claridad suficiente en cuanto a las etapas específicas y la aplicación concreta de las medidas cautelares. Esta falta de precisión normativa ha llevado a la vulneración de derechos constitucionales, particularmente el derecho a la propiedad y a la seguridad jurídica, como lo evidencian los datos aportados por los usuarios a los que les aplicó los instrumentos de investigación. La implementación de medidas precautorias sobre bienes de los

contribuyentes, incluso aquellos sujetos a cláusulas de reserva de dominio, pone en tela de juicio la adecuada protección de los derechos del propietario durante el proceso coactivo.

La efectividad del proceso de ejecución coactiva se encuentra en debate. El proceso de ejecución, que incluye la emisión de autos de pago y la subsecuente adopción de medidas como embargos y secuestros, puede resultar en una aplicación desproporcionada y arbitraria si no se siguen las debidas garantías procesales. A pesar de las estipulaciones normativas, el hecho de que el SRI sea señalado tanto por usuarios como por profesionales del Derecho por su falta de compromiso ante la protección de derechos sugiere una brecha entre el marco legal y su aplicación en la realidad tributaria.

Esta brecha podría derivarse de la falta de capacitación adecuada de los funcionarios encargados, así como de una insuficiente supervisión y control interno. Para dar mayor efectividad a los procesos de ejecución coactiva Aguirre (2023), propone un cambio dentro de la forma de nombramiento de los funcionarios ejecutores con el fin de que periodo en función sea de dos años, esto con el propósito de que el mismo funcionario ejecutor pueda atravesar todas las facetas del proceso coactivo hasta el cumplimiento de la obligación o la adjudicación de bienes, sin que existan dilaciones por la subrogación de este cargo hacia otro funcionario. El autor también aporta que es necesaria la uniformidad de las normas orgánicas respecto a la sustanciación del proceso de ejecución coactiva, puesto que, como ya se mencionó antes, la normativa orgánica proporciona una descripción generalizada sobre el desarrollo de este trámite; por lo que es necesario reformar y aclarar las normativas relacionadas con la ejecución coactiva para garantizar la protección efectiva de los derechos de los contribuyentes.

La cuestión de la prelación de créditos también añade una dimensión compleja a la discusión. Mientras que los créditos tributarios gozan de privilegio general, la normativa permite ciertas excepciones, como los derechos de pensiones alimenticias y los créditos caucionados. Sin embargo, la aplicación de este principio de prelación en el contexto de la ejecución coactiva puede tener implicaciones significativas para la equidad en el cobro de deudas, especialmente en un entorno donde la protección de los derechos de propiedad debe ser equilibrada con las necesidades recaudatorias del Estado. Además, la cuestión de los contratos de compraventa con cláusulas de reserva de dominio plantea un desafío particular. A pesar de que estos contratos deberían garantizar la protección de los derechos de los vendedores en términos de la titularidad parcial de los bienes, la práctica demuestra que, en ocasiones, los bienes sujetos a estos contratos son objeto de embargos, lo que puede resultar en una violación de los derechos del vendedor. Este problema resalta la necesidad de una mejor integración entre las disposiciones contractuales y la práctica de ejecución coactiva.

Tanto la doctrina detallada en el marco teórico como los testimonios recabados por los instrumentos de investigación ponen en el centro del debate el conflicto persistente en la norma apli-

cable y la letra muerta, tomando mayor relevancia en el ámbito tributario al tratarse de la recaudación de recursos para el financiamiento público y la tributación de la población económicamente activa, se esperaría que todos los preceptos legales y aún más los constitucionales se cumplieran a cabalidad, más sin embargo, se ha demostrado que durante el proceso de ejecución coactiva los derechos de propiedad y seguridad jurídica de los usuarios del Servicio de Rentas Internas son pasados por alto y sus límites son rebasados a fin de cobrar la obligación pendiente. De modo que, surge la necesidad de una reforma legal en la que se determine la proporcionalidad de las medidas precautelares y se instauren mayores garantías del debido proceso y los derechos constitucionales de los usuarios sometidos a un proceso de ejecución coactiva, esto con el objetivo de que las deudas tributarias no se sobrepongan a la protección de derechos.

Conclusiones

La investigación efectuada pone en evidencia una problemática que afecta a diario a la población económicamente activa obligada a declarar su impuesto ante el Servicio de Rentas Internas y que ha incumplido con el pago de sus obligaciones, es decir, a los sujetos de un proceso de ejecución coactiva. La potestad coactiva le permite al sistema tributario realizar el cobro forzoso de las obligaciones pendientes de los usuarios sin que sea necesaria la intervención de autoridad judicial, es por este aspecto que se observan numerosas violaciones a los derechos de los contribuyentes, pues al jugar un rol doble dentro del proceso la administración se cerciora de que el deudor tenga los bienes necesarios para cumplir con su obligación más allá de procurar si dichos bienes pueden someterse a un gravamen o se emplean como su herramienta de ingresos. La Constitución determina como el deber más alto del Estado el precautelar los derechos constitucionales, por lo que insta a los funcionarios públicos, judiciales y administrativos, a que todas sus actuaciones se rijan por los principios de transparencia y buena fe, lastimosamente la investigación ha demostrado que dicho particular no se ejecuta en la realidad, ya que tanto el derecho de propiedad como de seguridad jurídica se ven violentados a lo largo de todo el proceso coactivo sin que alguna autoridad administrativa realice un control de dichas actuaciones.

Además, como muestra de la actuación indiscriminada de los funcionarios ejecutores se ha podido constatar como la disposición de medidas precautelares afecta incluso a bienes sobre los cuales, conforme la ley, no debe existir ninguna clase de prohibición o gravamen, como lo son los bienes sometidos a contrato de compraventa con reserva de dominio, esto debido al hecho de que persiste una titularidad parcial del bien entre el vendedor y comprador hasta que se cancele la totalidad del precio pactado. De forma que, a través de la doctrina y la información recabada de los usuarios y profesionales consultados se concluye que la administración tributaria rebasa el derecho de propiedad de los contribuyentes al imponer de forma desproporcionada medidas cautelares como la retención, el secuestro o la prohibición de enajenar sobre bienes que en primera instancia

no pueden someterse a un proceso coactivo y en segundo lugar comparten su titularidad con una persona ajena a la obligación tributaria.

Un aspecto para resaltar es que, como bien lo han manifestado los usuarios consultados, el sistema tributario al iniciar un proceso de cobro forzoso lo que busca es escalar dentro de la prelación de créditos y posesionarse por sobre los demás acreedores del deudor, sin embargo, tanto la normativa civil como tributaria son claras al designar a los créditos tributarios y sus intereses como privilegiados debido a su carácter de interés general. Por lo que se puede concluir que la actuación de los funcionarios recaudadores y ejecutores, más allá de beneficiarse de una prelación de créditos, de la cual ya son partícipes privilegiados, constituye un intento por cobrar la obligación pendiente a toda costa, por lo que someten a su proceso todos los bienes a disposición del deudor gracias en parte a que los actos administrativos que emiten se presumen legítimos y se ejecutan tras su notificación y al hecho de que no se necesita un trámite previo para disposición de medidas cautelares.

Se impulsa a los juristas especializados en materia constitucional y tributaria profundizar el estudio respecto a un posible reajuste normativo basado en las recientes reformas tributarias y su impacto en la protección del patrimonio de los particulares. Tras los cambios de gobiernos y la implementación de nuevas políticas económicas, las reformas tributarias y el cambio en las normas de procedimiento han generado nuevas dinámicas y desafíos en la protección del derecho de propiedad de los contribuyentes sometidos a procesos de ejecución coactiva. Es preciso sentar un precedente respecto a la actuación administrativa de los funcionarios públicos, debido a la marcada situación de desventaja a la que se enfrenta el contribuyente ante un proceso de cobro forzoso y sobre todo por el compromiso inherente del Estado por respetar la Constitución y los derechos de los particulares.

Finalmente, se ha propuesto realizar una reforma legal que armonice la normativa existente respecto al proceso de ejecución coactiva, sin embargo, se recalca que es deber del Estado el precautar los derechos constitucionales de la población, por lo que sus funcionarios están en la obligación de cumplir con su labor en base a principios como la buena fe y la transparencia, a fin de que la vulneración de derechos fundamentales como lo son el de propiedad y seguridad jurídica no se quebranten, pues la confianza que la población tenga en el sistema pública es indispensable para el desarrollo de economía activa en el que tengan la certeza de que los bienes que adquieren hoy el fisco no se los arrebatte mañana.

Referencias

- Abásolo, E. (2023). *Metodología de la investigación científica en Derecho*. Dykinson.
- Campos Lozada, M. (2022). *Bienes y derechos reales*. IURE Editores.

- Constitución de la República del Ecuador. (2008). Asamblea Constituyente. Registro Oficial No. 449. <https://lc.cx/YI1k8D>
- Cusi Alanoca, J. (2022). *Sistema de sana crítica racional: debido proceso y seguridad jurídica*. J.M. BOSCH EDITOR.
- Cusi Alanoca, J. L. (2022). *Sana crítica, la garantía del debido proceso constitucional y seguridad jurídica*. Ediciones Olejnik.
- Escobar, G. (2014). *La prelación de créditos y la pensión alimenticia* [Trabajo de grado, Universidad Técnica de Ambato]. <https://lc.cx/DgiDN3>
- García Estrada, L. (2012). *Técnicas de investigación de campo y documental: basado en competencias*. Grupo Editorial Éxodo.
- Gregorio Rojas, N. (2023). Metodología de la investigación para anteproyectos. *Research Methodology for Preliminary Projects. Educación Superior*, (34), 206. <https://doi.org/10.56918/es.2022.i34.pp206>
- Hayeck, F. (2020). *Caminos de Servidumbre*. Alianza Editorial.
- Pérez, L., Pérez, R., y Seca, M. V. (2020). Metodología de la investigación científica. Editorial Maipue.
- Ramírez, E. (2007). *Tratado de Derechos Reales*. Editorial Rodhas SAC.
- Trejo Sánchez, K. (2021). *Fundamentos de metodología para la realización de trabajos de investigación*. Editorial Parmenia, Universidad La Salle México.
- Urquiza Maggia, D. (2009). *La Delegación del Poder Tributario en el Poder Ejecutivo, su regulación en el Perú y otros países andinos*. UASB.

Autores

Estiven Eduardo Quinatoa Díaz. Abogado por la universidad Técnica Particular de Loja. Abogado en Libre ejercicio

Klever Rumaldo Caguana Chimborazo. Klever Rumaldo Caguana Chimborazo es abogado, Magister en Derecho Constitucional por la Universidad Técnica de Cotopaxi, Coordinador de Maestrías, y Abogado. En la actualidad es secretario general Encargado de la Universidad Técnica de Cotopaxi.

Declaración

Conflicto de interés

No tenemos ningún conflicto de interés que declarar.

Financiamiento

Sin ayuda financiera de partes externas a este artículo.

Nota

El artículo es original y no ha sido publicado previamente.