

CIRCULAR Nro. NAC-DGECCGC24-00000004

**EL DIRECTOR GENERAL
DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

**A LOS SUJETOS PASIVOS DE TRIBUTOS ADMINISTRADOS POR EL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

De conformidad con el artículo 7 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, es facultad del Director General del Servicio de Rentas Internas expedir circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración.

En tal virtud, se emite la presente Circular, en los siguientes términos:

I. Análisis jurídico – normativo:

- El artículo 83 de la Constitución de la República del Ecuador establece que son deberes y responsabilidades de los habitantes del Ecuador, acatar y cumplir con la Constitución, la ley y las decisiones legítimas de autoridad competente, cooperar con el Estado y la comunidad y pagar los tributos establecidos por la ley.
- El artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador señala que las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley.
- El artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador señala que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.
- El artículo 15 del Código Tributario determina que obligación tributaria ‘es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley’.
- El artículo 21 del Código Tributario indica que la obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece causa intereses a favor del sujeto activo, sin necesidad de resolución administrativa alguna, en los porcentajes fijados en dicho artículo, el cual se calcula desde su exigibilidad hasta su extinción.

- Según el numeral 3 del Art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador en concordancia con el numeral 2 del artículo 132 del mismo texto constitucional, la tipificación de infracciones y el establecimiento de sanciones correspondientes es materia reservada a la ley. En materia tributaria, el Código Tributario clasifica a las infracciones en delitos, contravenciones y faltas reglamentarias (Arts. 314 y 315 del Código Tributario); y, define a las contravenciones y faltas reglamentarias como ‘las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en dicho Código y otras leyes’; y, como ‘las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general’. Al respecto, en distintas leyes se han tipificado infracciones tributarias consistentes en la falta de declaración de tributos dentro de los plazos previstos en norma legal, reglamentaria o mediante actos normativos, las cuales se sancionan con multas autoliquidables por el propio sujeto pasivo en su acto de declaración, como en el caso de las sanciones previstas en el artículo 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
- Además, la ley establece normas complementarias que regulan medidas de disuasión o de política de cumplimiento tributario, consistentes en el ‘incremento del valor del impuesto o tributo cuyo valor se determina aplicando un porcentaje sobre la base gravable o sobre el monto del tributo o asignando una tarifa general y uniforme cuyo valor es independiente del monto del tributo al que se hace el recargo’¹, como en el caso del recargo del 20% previsto en el artículo 90 del Código Tributario.
- Tanto intereses, multas y recargos tributarios, conjuntamente con el impuesto o tributo causado, integran la obligación tributaria.
- Por otro lado, el artículo 37 del Código Tributario señala los modos por los cuales se extingue la obligación tributaria, en todo o en parte, indicando, en su numeral primero, a la solución o pago.
- De acuerdo con el Código Civil, el ‘pago efectivo’ es la ‘prestación de lo que se debe’ (Art. 1584). Así mismo, ‘el pago se debe hacer, bajo todos respectos, en conformidad al tenor de la obligación; sin perjuicio de lo que en casos especiales dispongan las leyes. (...)’ (Art. 1585 *ibidem*).
- En materia tributaria, el artículo 47 del Código Tributario dispone las reglas generales de imputación de pagos en caso de que estos no cubran la totalidad del adeudo, estableciendo que ‘cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último, a multas’.
- Otra forma de extinción de la obligación tributaria prevista en el Código Tributario es la remisión, la cual extingue las obligaciones tributarias total o parcialmente, conforme lo dispuesto en la ley. El artículo 54 del Código Tributario dispone que: ‘Las deudas tributarias sólo podrán condonarse o remitirse en virtud de ley, en la

¹ Diccionario Hispanoamericano de Derecho, Tomo II, Grupo Latino Editores, Bogotá, 2008, pág. 1895.

cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen. Los intereses y multas que provengan de obligaciones tributarias, podrán condonarse por resolución de la máxima autoridad tributaria correspondiente en la cuantía y cumplidos los requisitos que la ley establezca’.

- En el mismo sentido, distintas leyes han establecido la remisión de intereses de la obligación tributaria, en cuyo caso, los pagos que se efectúen pueden imputarse directamente sobre el impuesto o tributo causado o determinado, como por ejemplo, en el caso de la remisión prevista en la disposición transitoria Primera de la Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo vigente, pero siempre que el pago se efectúe hasta el 31 de julio de 2024, en los términos indicados en dicha normativa.
- Para el efecto, la Administración Tributaria ha emitido la Resolución NAC-DGERCGC24-00000011, publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial 525, de 25 de marzo de 2024, que establece las normas para la aplicación de la remisión de intereses, multas y recargos derivados de los tributos cuya administración y recaudación le correspondan al SRI, contemplada en la disposición transitoria primera de la Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo.
- Finalmente, el artículo 49 del Código en mención establece, con respecto a la forma de efectuar el pago, lo siguiente:

Art. 49.- Aceptación parcial de la obligación.- Cuando determinada la obligación tributaria por la administración, el contribuyente o responsable la aceptare en parte y protestare en otra, podrá efectuar el pago de la parte no objetada y formular su reclamo por la otra.

La aceptación parcial podrá consistir en una o más glosas, de ser el caso. Los pagos podrán efectuarse incluso antes de la emisión del acto de determinación y los sujetos activos, o sus agentes de recaudación, no podrán negarse, en ningún caso, a recibir esos pagos.

- Al respecto, debe considerarse que a efectos de liquidar el valor del tributo conforme el artículo 49 *ibidem*, la obligación tributaria determinada por la Administración Tributaria puede fraccionarse, a petición expresa del contribuyente, aceptando y pagando una o varias glosas que la integren, sin perjuicio de la impugnación de los actos administrativos que las contengan.
- Para el efecto, se considera como ‘glosa’ a todo registro de cuentas en el que se detecten diferencias, producto de la comparación de los distintos valores constantes en casillas, cuentas contables, o registros de ingresos o egresos u otros elementos – según los elementos del impuesto correspondiente y la metodología utilizada para la elaboración del acto determinativo– de la declaración del contribuyente, con datos verificados por la Administración, dentro de un proceso de determinación tributaria.

- El fraccionamiento de la obligación implica que por cada unidad monetaria de impuesto determinado –proveniente de una glosa–, existe una parte proporcional de intereses, multas y recargos que le son correspondientes, a prorrata de su porcentaje de participación dentro del total del impuesto determinado, y que los pagos parciales de las glosas aceptadas se imputen primero sobre los intereses correspondientes a dichas partes.
- Se recalca que el fraccionamiento es una potestad del propio contribuyente y que los pagos que extinguen las partes de la obligación fraccionada debe estar acompañada de la manifestación de afectar los valores a la parte correspondiente de la deuda.
- Sin perjuicio de lo indicado, si adicionalmente son aplicables normas de remisión tributaria sobre los pagos efectuados, se observarán las reglas específicas con los requisitos, condiciones y limitaciones legales previstas en cada caso.

II. Criterio de aplicación:

Con fundamento en las disposiciones constitucionales, legales y normativa secundaria antes citadas, esta Administración Tributaria emite el siguiente criterio de aplicación de la normativa relacionada con la aceptación parcial y pago de una o más glosas; a saber:

1. La aceptación parcial de la obligación tributaria, por cada glosa determinada, implica la imputación de los pagos de conformidad con la regla prevista en el artículo 47 del Código Tributario sobre bases separadas; es decir, escindidas entre el valor que corresponde a la parte aceptada y el saldo.
2. La aceptación parcial de la obligación tributaria, por cada glosa determinada, exige que el contribuyente realice el pago íntegro de dicha parte de la deuda, compuesta por el capital y los accesorios proporcionales, y que comunique a la Administración Tributaria su voluntad de imputar el pago a este componente específico del impuesto. La comunicación debe realizarse antes de que el acto administrativo o la sentencia contentivos de la obligación de dar se encuentre firmes o ejecutoriados, respectivamente;
3. El contribuyente podrá incoar las acciones o interponer los recursos que le franquea la ley contra los actos administrativos o resoluciones judiciales, sin perjuicio de la aceptación y pago de una parte de la obligación, conforme se señala en el numeral anterior;
4. Todo pago efectuado por el contribuyente sin que se comunique la aceptación parcial de glosas en el plazo previsto será imputado sobre la obligación tributaria total conforme el artículo 47 del Código Tributario; y,
5. Con respecto a la aplicación de la remisión tributaria prevista en la disposición transitoria Primera de la Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de

Empleo, procede la aceptación parcial de glosas, en todos aquellos casos en los cuales los contribuyentes efectúen el pago del 100% del capital de las glosas aceptadas. Si el contribuyente hubiere realizado pagos previos antes de la publicación de la referida ley, los mismos se imputarán al capital siempre que, además, el contribuyente pague lo que, sumado a los pagos previos, equivalga al monto del 100% de capital.

Comuníquese y publíquese en el Registro Oficial.

Dictó y firmó electrónicamente la Circular que antecede, el economista Damián Alberto Larco Guamán, Director General del Servicio de Rentas Internas, en Quito, D.M., el 14 de junio de 2024.

Lo certifico.

Ing. Enrique Javier Urgilés Merchán
SECRETARIO GENERAL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS