

Andrea Catalina Aguirre Bermeo*

Docente de la Carrera de Derecho de la Universidad Nacional de Loja
E-mail: andrea.aguirre@unl.edu.ec
* Autor para correspondencia

Mario Enrique Sánchez Armijos

Docente de la Carrera de Derecho de la Universidad Nacional de Loja

Diósgrafo Tulio Chamba Villavicencio

Docente de la Carrera de Derecho de la Universidad Nacional de Loja

José Abelardo Riofrío Mora

Docente de la Carrera de Derecho de la Universidad Nacional de Loja

EL CONTROL DE LEGALIDAD EN EL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR

Legality Control in Tax Administrative Contentious Process in Ecuador

► RESUMEN

En el presente artículo se hace un análisis sobre el control de legalidad en sede administrativa y contenciosa, tributaria, el actuar de la administración tributaria se basa en el principio de legalidad, en sede administrativa el control de legalidad está dado por el Recurso de Revisión, a través de este mecanismo se determina un control de los actos emitidos por la Administración, tendrán la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones de hecho o de derecho. En sede contenciosa los contribuyentes o sujetos pasivos que se crean afectados por un acto administrativo pueden impugnarlos ante los Tribunales Distritales de lo Fiscal, para así evitar que produzcan sus propios efectos.

Palabras claves: Administración tributaria, sede administrativa, recurso de revisión, facultad oficiosa, acto administrativo.

► ABSTRACT

In this article an analysis of the legality is presented in administrative and contentious headquarters, tributary, the act of tributary administration is based on the principle of legality, in the administrative control of legality is given by the Appeal for Review, through this mechanism a check on the acts issued by the administration is determined, will the extraordinary discretionary power to initiate ex officio or by insinuation duly substantiated a natural or legal person who is legitimately concerned or affected by the legal effects of a firm administrative act or decision rendered by a tributary nature, a process of review of such acts or decisions of fact or law.

In contentious headquarters contributors or passive subjects which are believed affected by an administrative act can be challenged before the District Courts of Fiscal, to avoid producing their own effects.

Keywords: Tax administration, administrative headquarters, appeal for review, informal power, administrative act.

Andrea Catalina Aguirre Bermeo: Magister en Derecho Mención Derecho Tributario. Especialista en Derecho Tributario

Mario Enrique Sánchez Armijos: Magister en Derecho de Investigación Jurídica. Magister en docencia Universitaria e Investigación Educativa

Diósgrafo Tulio Chamba Villavicencio: Doctor of Philosophy (Ph.D) por el Instituto de Relaciones Internacionales de Ucrania de la Universidad Estatal de Kiev Taras Shevchenko. Master en Derecho Internacional por la Universidad Estatal de Kiev Taras Shevchenko. Especialista en Gestión Ambiental y Minera por la Escuela Politécnica Nacional.

José Abelardo Riofrío Mora: Magister en Derecho e Investigación Jurídica. Doctor en Jurisprudencia. Doctor en Jurisprudencia y Abogacía

RECIBIDO: Ago 08, 2015 | APROBADO: Ago 15, 2015

INTRODUCCIÓN

ALCANCE Y NATURALEZA DEL CONTROL DE LEGALIDAD

Para entender cuál es el alcance del control de legalidad en el ámbito del derecho tributario, debemos partir de lo establecido en el artículo 273 del Código de la materia que en su inciso segundo señala: “La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la Litis, y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados aun supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos”. Sobre este tema, Troya señala que con esta norma se otorga a los tribunales el rango de organismos de control de legalidad de los actos administrativos, dándoles amplia libertad para aprehender esa realidad y para establecer su significación, determinando que es más importante la realidad objetiva que lo que partes puedan argüir dentro del proceso.

El actuar de la Administración se basa en el principio de legalidad y es en base de este postulado que la Administración dicta los actos que son materia de este control, por ello es importante pasar a señalar cómo este principio actúa en el campo tributario y su vinculación con el principio de reserva de ley establecido en el Código de la materia.

Este principio significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponible, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación, todos estos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. José Vicente Troya Jaramillo establece que el principio de legalidad es un modo de cómo se ha de ejercer la potestad tributaria, como lo señala la Constitución de la República del Ecuador su artículo 120 expresa que la Asamblea nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley y en su numeral 7 prescribe crear, modificar o suprimir tributos, mediante ley, sin menos cabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados, es decir corresponde crear a los organismos seccionales autónomos lo referente a tasas y contribuciones especiales. De esto se puede sostener que a más de legalidad, debe afrontarse el

principio de reserva de ley, establecido en el artículo 301 de la Constitución de la República del Ecuador que indica solo por iniciativa de la función ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrán establecer, modificar o extinguir impuestos. Así mismo en el artículo 305 se le otorga exclusivamente potestad tributaria al Presidente de la República para la creación de aranceles y la fijación de sus niveles. De igual manera, la Constitución faculta exclusivamente al Presidente de la República, a proponer proyectos de ley mediante los cuales se establezca, modifique o suprima impuestos. José Vicente Troya Jaramillo señala en su obra “Control de las Leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez”, que el principio de legalidad se ha atenuado y dulcificado, ya no cabe sostener el axioma clásico de que no hay tributo sin ley, lo que se puede sostener es que no hay impuesto sin ley, como claro ejemplo podemos señalar la facultad legislativa que tienen los gobiernos autónomos descentralizados en base a la disposición de la Constitución de dictar ordenanzas para crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones especiales de mejoras.

Es necesario entender el principio de reserva de ley no únicamente en sentido formal, ya que no sería más que la simple permisión al legislador para que produzca una ley sobre una materia sometida a reserva, pero que su contenido sea vacío y se limite simplemente a facultar al ejecutivo para que, por medio de la expedición de actos administrativos, regule la materia sometida inicialmente a reserva del legislativo, por ello también se la debe observar desde su aspecto material para que se cumpla con el mandato constitucional contenido en una reserva de ley específica, ya que en el caso contrario se estaría vaciando de contenido el principio democrático sobre el cual estas reservas tienen su fundamento.

En bases a estos conceptos podemos señalar que es posible medir el alcance del principio de legalidad, a través del denominado principio de reserva de ley, al cual Lobo Torres, lo identifica como un su principio de legalidad; que hace referencia a la necesidad de que la regulación de determinadas materias vengan dadas por vía legislativa, ya que solo los órganos depositarios de la voluntad general son los habilitados para instituir tributos, revistiendo, en la esfera de creación del derecho, de manera específica en la esfera fiscal, este tiene como función primordial poner un límite a la potestad tributaria normativa del Estado, al delimitar una parte del ámbito tributario, en exclusiva a la ley.

La reserva legal impide el riesgo de que los órganos de ejecución (administración) puedan dictar disposiciones en desmedro de la función de tutela de los ciudadanos y de sus garantías individuales (libertad personal, propiedad, actividad económica), los elementos que se enmarquen en este concepto solo pueden perpetuarse por Ley, como expresión de la voluntad general, garantizándose de esta forma que no sean regulados por el capricho o la discrecionalidad personal de la autoridad administrativa.

A partir de la reserva de ley se habla, que la misma puede ser absoluta (legalidad rígida) o relativa (legalidad flexible), la primera manifiesta que la totalidad de la materia acotada deba venir regulada en exclusiva por la ley o, al menos por actos con fuerza de ley; y la denominada reserva relativa o atenuada que consiste en exigir la presencia de la ley tan solo a efectos de determinar los elementos fundamentales o identidad de la prestación establecida, pudiendo confiarse al ejecutivo la integración o desarrollo de los restantes elementos.

Toda esta valoración a la cual nos referimos debe estar regida por el principio de legalidad y consiste en establecer que los actos emanados por la Administración se ajusten a las normas de derecho ya que en caso contrario, el Tribunal al momento de dictar sentencia y efectuar el debido control, si llegara a determinar que ha existido un error de derecho, está en la facultad de declarar que el acto administrativo es viciado y por ende no produce los efectos legales esperados.

Hemos analizado brevemente cuál es el alcance y la naturaleza del control de legalidad en el ámbito del derecho tributario, y a lo largo de lo investigado, pudimos percatarnos de la importancia que éste tiene en el campo administrativo, por ello creemos necesario a continuación analizar cómo se produce este control en sede administrativa a través del estudio de los distintos mecanismos que la ley otorga a los contribuyentes y a la misma Administración.

EL CONTROL DE LEGALIDAD EN SEDE ADMINISTRATIVA

Al referirnos al control de legalidad en esta sede debemos iniciar estudiando el Recurso de Revisión y a través de este mecanismo determinar si se efectúa un control de los actos emitidos por la Administración.

En la administración tributaria central, el Director

General del Servicio de Rentas Internas, así como los prefectos provinciales y los alcaldes, en las administraciones tributarias seccionales; y las máximas autoridades de las administraciones tributarias de excepción, en virtud de lo que dispone el artículo 143 del Código Tributario, tendrán la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones de hecho o de derecho.

El Recurso de Revisión puede efectuarse cuando el acto administrativo sea plenamente ejecutable, es decir, produzca efectos similares a cosa juzgada; cuando ello ocurra y para poder interponerlo se deberá determinar que se encuentra en una de las seis causales establecidas en el Código Tributario para este efecto. Caso contrario será desestimado, pudiendo sin embargo, el interesado acudir al Tribunal Distrital de lo Fiscal Tributario para que este se pronuncie sobre la motivación emitida por la autoridad máxima de la Administración Tributaria que desechó el recurso. El mismo artículo 143 del Código Tributario, citado anteriormente, establece las causales sobre las que se debe fundamentar la verificación de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada, siendo éstas las siguientes:

1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;
2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;
3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales acto o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;
4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el artículo 167 del Código de Procedimiento Civil, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente su falsedad;

5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,
6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia e la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.

Respecto a las causales que hacen referencia a errores de hecho o de derecho y que es necesario que exista justificación con informe jurídico previo, y la que hace relación a la aparición de documentos de valor trascendental, es importante establecer que la Administración Tributaria tiene la obligación en toda consulta, reclamo, recurso o petición de expedir la respectiva resolución motivadamente, para esto podrá solicitar al interesado las pruebas que se necesiten para fundamentar las aseveraciones emitidas y con ello formarse un criterio válido y así esclarecer la perspectiva y factibilidad del mismo.

Sobre las causales que se refieren a la nulidad de documentos de acuerdo con la Ley Notarial o por sentencia, es importante manifestar que la Administración al momento de emitir su decisión o pronunciamiento, lo hace basado en la información proporcionada por el peticionario o por terceros y puede ocurrir que esa manifestación de voluntad se encuentre viciada al no haber cumplido con normas notariales expresas, como son el artículo 46 de la Ley Notarial que se refiere a que la omisión de formalidades para los testamentos cerrados será penada con la destitución del notario, quien además será responsable de los perjuicios que se ocasionen; de igual manera, el artículo 47 del mismo cuerpo legal estipula que es nula la escritura que no se halla en la página de protocolo donde, según el orden cronológico debía ser hecha

Finalmente sobre las causales que hacen referencias a documentos falsos, prueba testimonial falsa declarada en sentencia por delito de funcionarios públicos, podemos decir que al incluirse documentación que posteriormente ha sido calificada como errada o falsa, es lógico suponer que ese acto administrativo no puede seguir produciendo efectos jurídicos y su contenido no puede ser aceptado en la vía jurídica, por ello es aceptable que proceda el Recurso de Revisión.

El artículo 145 del Código Tributario señala taxativamente en qué casos no procede este recurso, siendo los siguientes:

1. Cuando el asunto hubiere sido resuelto por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados en la administración;
2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2, 3 y 4, del artículo 143;
3. Cuando en los casos de los numerales 5 y 6 del mismo artículo, hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate;
4. Cuando, habiendo sido insinuado por el afectado directo o no fundamentare debidamente la existencia de cualquiera de las causales del artículo 143 en la que estos habrían incurrido;
5. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria correspondiente. Al hablar del campo administrativo, es importante relacionar el tema investigado con la acción de lesividad para finalmente concluir estableciendo si a través de estos recursos o vías que otorga la ley, la Administración efectúa en su área un control de legalidad.

Para entender por declaración de lesividad. Citamos a Pablo Tinajero Delgado, quien en su obra "La Acción de Lesividad" señala que "la declaración de lesividad es un acto administrativo inimpugnable, que contiene la expresión de voluntad del órgano administrativo competente, mediante el cual se procura el retiro del mundo jurídico, de un acto cuyos efectos benefician a un particular (por lo que no tiene la disponibilidad de sus efectos), y que lesionan los intereses públicos."

Para que el acto dictado por la Administración sea irrevocable y proceda la acción de lesividad, es necesario que el órgano administrativo que lo expidió no tenga la disponibilidad de sus efectos y esto ocurre cuando el acto lesivo ha creado derechos a favor de terceros; podemos afirmar como regla general, que son irrevocables los actos administrativos que establecen derechos subjetivos a favor de terceros. Por esto, si la Administración observa que un acto

que ella misma ha dictado lesiona el interés público, debe manifestarlo así, mediante la expedición de un acto suyo, de las mismas características con el que se intenta retirar del mundo jurídico al anterior y solamente así, quedará habilitada para demandar ante el órgano jurisdiccional con plena competencia. En concordancia con esta afirmación el artículo 97 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva que se refiere a la lesividad señala que: “La anulación por parte de la propia Administración de los actos declarativos de derechos y no anulables, requerirá la declaratoria previa de lesividad para el interés público y su impugnación ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo competente”. Es decir, la declaración de lesividad que efectúa la Administración sobre un acto que se considere lesivo al interés público es un requisito previo para interponer la acción contenciosa de declaración de lesividad al mismo órgano que dictó el acto lesivo, porque sólo éste órgano puede expedir un acto administrativo con efectos contrarios a otro anterior. Esto tiene su razón de ser ya que la revocación sólo puede efectuarse por el mismo órgano que expidió el acto anterior.

Sobre este mismo aspecto el artículo 168 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva dispone que “El Presidente de la República, los ministros de Estado o las máximas autoridades de la Administración Pública Central podrán declarar lesivos para el interés público los actos favorables para los interesados que sean anulables conforme a lo dispuesto en este Estatuto, a fin de proceder a su ulterior impugnación ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo. Eduardo García de Enterría señala que “tratándose de los actos declarativos de derechos, el principio básico es la irrevocabilidad de los mismos. La Administración no podía, (...) apartarse de sus propios actos declarativos de derechos, salvo por un procedimiento excepcional, ... el recurso de lesividad”. En nuestra opinión la acción de lesividad es diferente al recurso de revisión, a pesar que ambos persiguen la necesidad de la Administración de corregir un acto expedido por ella; el recurso de revisión puede ser planteado por la Administración o por cualquier persona natural o jurídica que se sienta afectada por una resolución o acto administrado, en un tiempo no mayor de tres años y de acuerdo a las causales señaladas en la ley, mientras que la acción de lesividad solo puede ser planteada por la administración en el ejercicio de sus atribuciones sin que la ley señale un tiempo lími-

te para poder interponerla, demostrando mediante la aportación de pruebas que el acto, materia de esta acción, vulnera el interés público.

EL CONTROL DE LEGALIDAD EN SEDE CONTENCIOSA

Al estudiar cómo se produce el control de legalidad en esta sede, es necesario empezar refiriéndonos nuevamente al mencionado artículo 273 del Código Tributario que en la parte pertinente nos dice: “(...) La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la Litis y aquellos que , en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aun supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho o, apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos”.

Uno de los caracteres de los actos administrativos es que se presumen legítimos, y una de las consecuencias de esta presunción es que el administrado afectado por dicho acto pueda impugnarlo para así evitar que éste produzca sus propios efectos. Dentro de las posibilidades que los contribuyentes o sujetos pasivos tienen en materia contenciosa tributaria está la facultad de impugnar dicho acto ante los Tribunales Distritales de lo Fiscal, posibilidad que se encuentra establecida en el artículo 220 del Código Tributario que indica que “El Tribunal Distrital de lo Fiscal es competente para conocer y resolver de las siguientes acciones de impugnación, propuestas por los contribuyentes o terceros interesados (...)”. La base para que los Tribunales Distritales sean competentes para conocer de estas acciones se encuentra establecido en el artículo 10 del citado cuerpo legal que se refiere a la actividad reglada e impugnabile y establece que “El ejercicio de la potestad reglamentaria y de los actos de gestión en materia tributaria, constituyen actividad reglada y son impugnables por las vías administrativas y jurisdiccionales de acuerdo a la ley.” Las acciones de impugnación que señala el Código Tributario y que se pueden ejercer en vía judicial son las siguientes:

1. De las que se formulen contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes;
2. De las que se propongan contra los mismos

actos indicados en el ordinal anterior, sea por quien tenga interés directo, sea por la entidad representativa de actividades económicas, los colegios y asociaciones de profesionales, o por instituciones del Estado, cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general, de dichos actos;

3. De las que se planteen contra resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago;
4. De las que se formulen contra un acto administrativo, por silencio administrativo respecto a los reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en este Código;
5. De las que se propongan contra decisiones administrativas, dictadas en el recurso de revisión;
6. De las que se deduzcan contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales;
7. De las que se presenten contra resoluciones definitivas de la administración tributaria, que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido o del pago en exceso; y,
8. De las demás que se establezcan en la ley.

Al analizar estas acciones podemos observar claramente que en la primera y segunda se produce un control de legalidad en esta vía, por las siguientes razones: en la primera se hace referencia a los actos administrativos que tienen carácter general contenidos en reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares y que están dirigidos a la generalidad de una comunidad con carácter objetivo, sin embargo como lo señala Luís Toscano, pueden afectar al derecho subjetivo de un sujeto pasivo y de acuerdo con la disposición normativa del Código Tributario, dan lugar a la acción de impugnación. El momento en que surge esta acción se está produciendo un control de legalidad ya que el administrado que no está conforme con el acto administrativo expedido por la Administración, por vulnerar sus derechos subjetivos, acude ante los Tribunales para que sean ellos quienes determinen si este acto se ajusta o no a la ley. Otro ejemplo de este control, que se refiere igualmente al primer numeral del mencionado artículo, ocurre cuando la Administración expide un acto de determinación de un tributo que tenga su base en una disposición de carácter general, y el con-

tribuyente o sujeto pasivo que se ve afectado por este acto de determinación está en la posibilidad de impugnar tanto el acto como la norma reglamentaria que lo lesione, estando habilitado para interponer esta acción, con la que busca que el Tribunal deje sin efecto dicha determinación. En este caso, la resolución que expide el Tribunal constituye control de legalidad de este acto administrativo y beneficia únicamente al legítimo interesado sin que pueda ser aplicable a terceros.

En la segunda acción del artículo 220 del Código Tributario, existe un control de legalidad, ya que la ley establece que quienes tengan interés directo, esto es, las entidades económicas, los colegios y asociaciones de profesionales o instituciones del Estado, podrán presentar la acción de impugnación cuando persigan la anulación total o parcial, con efectos generales, de dichos actos: acciones objetivas contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general. En este caso se busca que se deje sin efecto estos actos, que tienen carácter general, por estar en contra de la ley.

EL artículo 38 de la Ley de Modernización del Estado establece que los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo y de lo Fiscal, dentro de la esfera de su competencia, conocerán y resolverán de todas las demandas y recursos derivados de actos, contratos, hechos administrativos y reglamentos expedidos, suscritos o producidos por las entidades del sector público. El administrado afectado presentará su demanda o recurso ante el tribunal que ejerce jurisdicción en el lugar de su domicilio. El procedimiento será el previsto en el Código Tributario, en su caso. No exigirá como requisito previo para iniciar cualquier acción judicial contra las entidades del sector público la proposición del reclamo y agotamiento en la vía administrativa. Empero de iniciarse cualquier acción judicial contra alguna institución del sector público, quedará insubsistente todo reclamo que sobre el mismo asunto se haya propuesto por la vía administrativa. Es decir, de acuerdo con lo prescrito por este artículo y relacionándolo con el tema de nuestra investigación, no es necesario que exista un pronunciamiento previo en vía administrativa, para iniciar una demanda de impugnación en sede judicial buscando que se efectúe un control de legalidad de los actos administrativos emanados de la Administración y que lesionen los intereses de los particulares.

El principio de preclusión este no se verifica con

total y amplia aplicación en todo el proceso tributario ya que el Tribunal tiene la facultad para pedir la práctica de algunas diligencias ya clausurado el término o periodo que se tenía para ellas, todo esto en búsqueda de la verdad, como ejemplo podemos citar el mencionado artículo 262 del Código Tributario, transcrito anteriormente, y el artículo 270 del mismo cuerpo legal que manifiesta que el tribunal a falta de prueba plena decidirá inclusive de aquellas que se presentaren extemporáneamente siempre que con ellas pueda esclarecerse la verdad. Es en base de lo establecido la misma Ley que se permite que fuera del término probatorio se puedan practicar nuevas diligencias o pruebas, esto con el fin de que los ministros que conforman los distintos tribunales puedan fijar los hechos materiales del proceso y convencerse o determinar su certeza subjetiva. Es importante que exista esta facultad porque muchas veces las partes no aportan los elementos necesarios para poder cumplir con los fines que persigue la práctica de la prueba y porque en base a ella los Tribunales pueden efectuar control de legalidad pidiendo que se realicen diligencias que permitan establecer la verdad de los hechos.

Esta disposición es característica del proceso contencioso tributario, pero no se debe entender que, ante tal disposición, la carga de la prueba en este proceso corresponde al Tribunal, pues tan sólo lo que se produce es un aligeramiento de la carga probatoria, de manera que la parte no podrá limitarse a afirmar la ilegitimidad de acto, sino que deberá, por el contrario, dar un principio de prueba. En base a este principio de prueba aportado por la parte, los jueces tributarios están facultados para poder efectuar la práctica de cualquier diligencia que persiga obtener la legalidad de los actos expedidos por la Administración y es aquí en donde se puede verificar que esta facultad constituye un medio que la ley les otorga a los Tribunales para poder realizar un control de legalidad en materia tributaria. Los tribunales tienen amplias potestades para resolver la cuestión sometida a su consideración y establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes. Esta facultad permite que el Tribunal revise el accionar de la Administración Tributaria y reconsidere las cuestiones de hecho y de derecho tomadas por la Administración en el acto administrativo impugnado, y también otorga la posibilidad de ofrecer y producir nuevas pruebas en sede jurisdiccional diferentes a las ofrecidas o producidas en sede administrativa. Es necesario acla-

rar que el Tribunal en el ejercicio de esta facultad no puede resolver cuestiones que no forman parte del acto administrativo impugnado, ni resolver más allá de lo solicitado por el contribuyente al momento de acudir a vía judicial. En caso de hacerlo, el Tribunal estaría apropiándose de funciones que la ley no le ha otorgado, pues en los casos de impugnación de actos administrativos su accionar se limita a controlar la legalidad de dichos actos y esto es así porque de esta manera el Tribunal estaría actuando como si fuera la propia Administración y no un órgano jurisdiccional independiente que sólo puede controlar el accionar de la Administración en el marco de un proceso con límites determinados por el objeto del acto administrativo impugnado. Es decir, en uso de esta potestad el órgano jurisdiccional debe juzgar y efectuar el control de legalidad de lo decidido sobre la base exclusivamente de los fundamentos invocados por la Administración en la expedición del acto administrativo.

CONCLUSIONES

La máxima autoridad de la administración tributaria tendrá la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada un proceso de revisión de tales actos o resoluciones de hecho o de derecho. Entonces el Recurso de Revisión para poder interponerlo se deberá determinar que se encuentra en una de las seis causales establecidas en el Código Tributario para este efecto. Caso contrario será desestimado.

El control de legalidad en sede contenciosa administrativa está en los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, por lo tanto los contribuyentes o sujetos pasivos tienen en materia contenciosa tributaria la facultad de impugnar dicho acto ante los Tribunales Distritales de lo Fiscal, el ejercicio de la potestad reglamentaria y de los actos de gestión en materia tributaria, constituyen actividad reglada y son impugnables por las vías administrativas y jurisdiccionales de acuerdo a la ley. Por lo que no es necesario que exista un pronunciamiento previo en vía administrativa, para iniciar una demanda de impugnación en sede judicial buscando que se efectúe un control de legalidad.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Peña Ayala A.. Inteligencia de Negocios: Una propuesta para su desarrollo en las Organizaciones. (2015) Primera Edición. Instituto Politécnico Nacional, México, 2006. Disponible en: http://www.wolnm.org/apa/articulos/Inteligencia_Negocios.pdf. Último acceso: 20 de febrero de 2015.
- Bernabéu Ricardo Darío. Data Warehousing Investigación y Sistematización de conceptos. (2015). Disponible en: http://www.linuxbi.com/files/datawarehouse_hefesto.pdf. Último acceso: 20 de febrero de 2015.
- Imhoff, Claudia; Glemmo, Nicholas; Geiger, Jonathan G. (2003) Mastering Data Warehouse Design. Primera Edición. Wiley publishing, Inc. 2003.
- Curto Díaz J. Conesa J. Introducción al Business Intelligence (2015) . Primera Edición. Editorial El Ciervo 96, SA, Mayo 2010. [En Línea]. Disponible en: <http://books.google.com.ec/books?id=iU3RAXYQXMkC&pg=PA37&lpg>. Último acceso: 20 de febrero de 2015.
- Trujillo J.C., Mazón J. N., J. Pardillo. Diseño y explotación de almacenes de datos. Conceptos Básicos de Modelado Multidimensional. (2010) Primera Edición. Club Universitario 2010. Disponible en: <http://books.google.com.ec/books?id=E7Aceg--o4oC&pg=PA36&lpg=PA36&dq=dimensiones+degeneradas&source=bl&ots=nm0U-q9LNqe&sig=PvI1Acly-Tf7NRlb7Q4ZY-EwH-d4&hl=es&sa=X&ei=EUB3VNG8I4KmNtaYgNAH&ved=0CFkQ6AEwCQ#v=onepage&q=dimensiones%20degeneradas&f=false>. Último acceso: 20 de febrero de 2015.
- Laudon Kenneth. C; Laudon, Jane. P. (2003) Sistemas de Información Gerencial. Décima Edición. Pearson Education, Inc..
- M. Golfarelli. Open Source BI Platforms: a Functional and Architectural Comparison. Disponible en: <http://bias.csr.unibo.it/golfarelli/papers/DAWAK09%20-%20Golfarelli.pdf>. Último acceso: 20 de febrero de 2015.
- Ponniah P. (2010) Data Warehousing Fundamentals for It Professionals. Second Edition. John Wiley & Sons. Inc.
- Pentaho. Último acceso: 20 de febrero de 2015 Soluciones de Inteligencia de Negocios. Disponible en: <http://www.pentaho.com/>
- R. Kimball – Margy Ross. The Data Warehouse Toolkit . Inc. 2013. Tercera Edición. John Wiley & Sons.
- Grandulfo Salvador (2010). Inteligencia de Negocios. Disponible en: <http://www.emb.cl/gerencia/articulo.mvc?xid=219>. Último acceso: 20 de febrero de 2015.
- Sentencia expedida por la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia en el Recurso No. 164-2004 publicado en el Registro Oficial No. 397 de 15 de noviembre de 2005
- Sinnexus. Business Intelligence. Informática estratégica. Último acceso: 20 de febrero de 2015. Disponible en: http://www.sinnexus.com/business_intelligence_datawarehouse.aspx.
- Tinajero Delgado, Pablo, (1998), La acción de lesividad, Quito, Programa Editorial de la Facultad de Jurisprudencia de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Quito- Ecuador
- Toscano Soria, Luis, (2006), Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria, Pudeleco Editores, Quito- Ecuador
- Troya Jaramillo, José Vicente (2006), “Control de las Leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez”, trabajo realizado para el Seminario de Derecho Constitucional Tributario en Iberoamérica, realizado en México en junio del 2006.
- Troya Jaramillo, Jose Vicente, (2003), Procedimiento Contencioso Tributario, Universidad del Azuay: Departamento de Educación Continua, Cuenca -Ecuador