

**REPÚBLICA DEL ECUADOR**



**INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS  
NACIONALES  
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL  
ESTADO**

**Trabajo de titulación para obtener la Maestría  
Profesional en Auditoría Gubernamental y  
Control**

**Título:** Control tributario, principios  
constitucionales y rol de la Administración  
Tributaria

**Autora:** Gabriela de los Ángeles Valdivieso  
Ordóñez

**Director:** Msg. Miguel Ángel Bossano Rivadeneira

Quito, enero, 2020

## ACTA DE GRADO



**INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES**  
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

**No.500- 2020.**

## ACTA DE GRADO

En el Distrito Metropolitano de Quito, hoy a los veintiocho días del mes de noviembre del año dos mil diecinueve, **GABRIELA DE LOS ANGELES VALDIVIESO ORDOÑEZ**, portadora del número de cédula: 1719367136, **EGRESADA DE LA MAESTRÍA EN AUDITORIA GUBERNAMENTAL Y CONTROL (2018-2020)**, se presentó a la exposición y defensa oral de su Artículo Científico, con el tema: **“EL CONTROL TRIBUTARIO, PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES Y ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”**, dando así cumplimiento al requisito, previo a la obtención del título de **MAGÍSTER EN AUDITORIA GUBERNAMENTAL Y CONTROL**.

Habiendo obtenido las siguientes notas:

Promedio Académico:	9.22
Artículo Científico Escrito:	9.00
Defensa Oral Artículo Científico:	9.25

**Nota Final Promedio:** 9.17

En consecuencia, **GABRIELA DE LOS ANGELES VALDIVIESO ORDOÑEZ**, se ha hecho acreedora al título mencionado.

Para constancia firman:

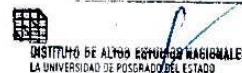
Mgs. Ana Poncc.

**PRESIDENTE Y MIEMBRO DEL TRIBUNAL**

Mgs. Jesús Salas.  
**MIEMBRO**

Abg. Ximena Carvajal Chiriboga.

**DIRECTORA DE SECRETARÍA GENERAL**



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES  
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

**SECRETARÍA  
GENERAL**

De conformidad con la facultad prevista en el estatuto del IAEN CERTIFICO que la presente es fiel copia del original

Fojas 11  
Fecha 10 7 ENE 2020

Secretaría General

## AUTORÍA

Yo, Gabriela de los Ángeles Valdivieso Ordóñez, máster, con CC N° 171936713-6, declaro que las ideas, juicios, valoraciones, interpretaciones, consultas bibliográficas, definiciones y conceptualizaciones expuestas en el presente trabajo; así como, los procedimientos y herramientas utilizadas en la investigación, son de absoluta responsabilidad de el/la autor (a) del trabajo de titulación. Así mismo, me acojo a los reglamentos internos de la universidad correspondientes a los temas de honestidad académica.

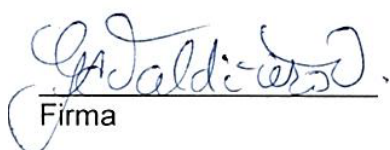


Firma  
CC.: 171936713-6

## AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

Yo, Gabriela de los Ángeles Valdivieso Ordóñez, máster, cedo al IAEN, los derechos de publicación de la presente obra por un plazo máximo de cinco años, sin que deba haber un reconocimiento económico por este concepto. Declaro además que el texto del presente trabajo de titulación no podrá ser cedido a ninguna empresa editorial para su publicación u otros fines, sin contar previamente con la autorización escrita de la universidad.

Quito, enero, 2020.



Firma

GABRIELA DE LOS ÁNGELES VALDIVIESO ORDÓÑEZ  
CC.: 171936713-6

## **AGRADECIMIENTOS**

Al Dr. Miguel Ángel Bossano, quien se dio el tiempo de leer este artículo científico y puso un poco de su conocimiento en él.

Al Servicio de Rentas Internas por permitirme conocerlo y sobre todo entender sus procesos y estar en el corazón de la determinación tributaria.

A mí madre, por estar siempre conmigo y sobre todo por creer en la esencia de este artículo científico.

A Patricio, por haber participado desde los cimientos de este artículo científico.

A la Dra. Anita por brindarme su amistad y conocimientos, gracias a los cuales pude forjar este trabajo.

## DEDICATORIA

“Ten, pues, buen ánimo, hija mía, y no te preocupes por mí, sea lo que sea que me pase en este mundo. Nada puede pasarme que Dios no quiera. Y todo lo que él quiere, por muy malo que nos parezca, es en realidad lo mejor”. Tomás Moro  
“Carta a su hija Margarita”

A Gabriela, que a pesar de las vicisitudes y avatares de la vida, siempre ha podido afrontarla y más ahora que ha encontrado un camino inexplorado y que gracias a aquel, ha podido plasmar este artículo científico, así como por las vivencia y experiencias en la Corte Nacional de Justicia y en el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

**TABLA DE CONTENIDOS**

Resumen.....	2
Introducción.....	4
Bases conceptuales .....	6
Facultades de la Administración Tributaria y la Legalidad del Ejercicio de la Facultad Determinadora – Fiscalizadora .....	20
Principios Tributarios Constitucionales y su Moderación Hacia el Exceso de Poder Estatal.....	24
Control Tributario Dentro del Rol de la AT. ....	27
Metodología .....	30
Teoría Sustantiva .....	31
Limites.....	33
Apéndice.....	34

**ÍNDICE DE TABLAS**

Tabla 1 Relaciones conceptuales entre las Facultades de la Administración Tributaria y los principios tributario constitucionales.....	18
Tabla 2 Relaciones conceptuales con el control tributario.....	20



**LISTA DE ACRÓNIMOS**

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria de España
AT	Administración Tributaria
CEPAL	Comisión Económica para América Latina y El Caribe
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
CT	Código Tributario
CRE	Constitución de la República del Ecuador
DF	Derecho Fiscal
DPUB	Derecho Público
DPRIV	Derecho Privado
DT	Derecho Tributario
EOP	Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas
IR	Impuesto a la Renta
ICE	Impuesto a los Consumos Especiales
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LCSRI	Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas
LRTI	Ley de Régimen Tributario Interno
RLRTI	Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno
MCT CIAT	Modelo de Código Tributario del CIAT
OXFAM	Oxford Committee for Famine Relief
SII	Servicio de Impuestos Internos
SRI	Servicio de Rentas Internas

## Control Tributario, principios constitucionales y Rol de la Administración Tributaria

Gabriela de los Ángeles Valdivieso Ordóñez  
Instituto de Altos Estudios Nacionales  
Quito-Ecuador  
[gabrielavaldivieso1910@gmail.com](mailto:gabrielavaldivieso1910@gmail.com)  
[vpzo\\_gavo@hotmail.com](mailto:vpzo_gavo@hotmail.com)

“Mientras, todos están de acuerdo y comulgan, con la sentencia aquella de Craso: «No hay bastante dinero para pagar a un Rey, que ha de mantener a un ejército». «Por más que se lo proponga, un rey nunca obra injustamente». Todo le pertenece, incluso las personas. Cada uno tiene lo que la liberalidad del rey no le ha confiscado. Importa, pues, al rey, ya que en ello estriba su seguridad, que el pueblo posea lo menos posible, a fin de que no se engría con sus bienes y libertad. Pues tanto la riqueza como la libertad hacen aguantar con menos paciencia las leyes duras e injustas. Por el contrario, la indigencia y la miseria embotan los ánimos y quitan a los oprimidos el talante de la libertad”.  
Tomás Moro extraído del libro “Utopía”

### Resumen:

El propósito del presente artículo es examinar las facultades de la Administración Tributaria (AT) sobre la base de los principios constitucionales para identificar que los elementos transversales como comprobación, inspección, verificación e investigación se encuentran integrados o no en el control tributario, apreciándose que el control de la AT se expresa en la facultad determinadora – fiscalizadora y que la misma denota legalidad para asertivamente coadyuvar al pago efectivo de tributos, sin exacerbar el poder estatal.

Se pretende establecer que el control tributario es atinente de manera exclusiva a la facultad determinadora – fiscalizadora, puesto que desde y hacia ella se hace efectivo el rol de la AT, es más las otras facultades giran alrededor de aquella, como por ejemplo la facultad sancionadora que es instrumental a la determinación y recaudación de las obligaciones tributarias.

De igual forma, el control tributario tiene como herramienta clave a la auditoría tributaria misma que puede ampliarse hacia la fiscalización de la actividad

económica del contribuyente, constituyéndose en un mecanismo idóneo para el ente administrativo, sin perjuicio de que este control también lo ejerza el contribuyente, con el fin de que sea contralor de lo propiamente efectuado y así mitigar riesgos internos.

**Palabras claves:** Poder tributario, legalidad, función tributaria, facultad determinadora – fiscalizadora.

**Abstract:**

The purpose of this article is to examine the powers of the Tax Administration (TA) on the basis of constitutional principles to identify cross-cutting elements such as verification, inspection, verification and investigation are integrated or not in the tax control, it is appreciated that the control of the TA is expressed in the determining - supervisory faculty and that the same denotes legality to assertively contribute to the effective payment of taxes, without exacerbating the state power.

It is intended to establish that the tax control is exclusive to the determining-supervisory faculty, since from and to it the role of the TA becomes effective, moreover, the other faculties revolve around it, such as the sanctioning faculty which is instrumental to the determination and collection of tax obligations.

In the same way, the tax control has as a key tool the tax audit itself that can be extended towards the fiscalization of the taxpayer's economic activity, becoming an ideal mechanism for the administrative entity, notwithstanding that this control is also exercised by the taxpayer, in order to be comptroller of the actual effect and thus mitigate internal risks.

**Keywords:** Tax power, legality, tax function, determining - supervising power.

## Introducción

La evasión y la elusión de tributos no es un fenómeno aislado ni excepcional, sino una marca en la trayectoria histórica de nuestra nación, incluso es dable afirmar que existían estas manifestaciones antes de 1830, año que marca el nacimiento del Estado ecuatoriano (Paz y Miño Cepeda, 2015, p. 26) a causa de la élite adinerada y rentista que tenía pocas obligaciones y cargas tributarias, mientras que el Estado oligárquico era financiado por los pobladores medios y bajos del país, sin que estos recibieran a cambio, servicios eficaces para que atendieran sus necesidades.

Ahora bien, la Comisión Económica para América Latina y El Caribe (CEPAL)<sup>1</sup> en diversos estudios que ha efectuado a la región latinoamericana, ha evidenciado dramáticas tasas de elusión y evasión de impuestos. De acuerdo con las consideraciones estadísticas, las pérdidas de recaudación del Impuesto sobre la Renta de personas jurídicas van del 27% en relación con el ingreso potencial de la tributación en torno a las personas jurídicas en Brasil, al 65% en Costa Rica y en Ecuador. En relación con lo anterior, la CEPAL estima que la evasión y la elusión del impuesto sobre la renta de persona naturales y de personas jurídicas le costaron a América Latina en el año 2014 más de 190.000'000.000,00 de dólares, es decir, un 4% del Producto Interno Bruto (PIB) regional latinoamericano.

Según la investigación conjunta<sup>2</sup> entre Oxford Committee for Famine Relief (OXFAM)<sup>3</sup> y CEPAL (2019) “los gobiernos otorgan un trato favorable a las compañías multinacionales en materia de impuestos, por medio de reducciones

---

<sup>1</sup> Tomado el 04 de febrero de 2019: <https://www.cepal.org/es/articulos/2016-america-latina-caribe-es-la-region-mas-desigual-mundo-como-solucionarlo>

<sup>2</sup> Tomado el 04 de febrero de 2019: <https://www.cepal.org/es/comunicados/la-concentracion-ingreso-la-riqueza-esta-corazon-la-desigualdad-la-region-cepal-oxfam>

<sup>3</sup> Oxfam es una organización benéfica cuyas siglas significan en inglés Oxford Committee for Famine Relief, conocida por sus campañas para recaudar fondos, su trabajo de ayuda al Tercer Mundo y su intento de promocionar el uso de tecnología básica y de los recursos locales renovables. Tomado el 04 de febrero de 2019: <http://www.spanishdict.com/traductor/oxfam>

excesivamente generosas de las tasas del impuesto de personas jurídicas” (p. 3). En función de ello, se debe reequilibrar los impuestos directos e indirectos, considerando que para Ecuador este tipo de tributos hacen referencia al Impuesto a la Renta (IR) (impuesto directo), al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) (impuestos indirectos) de forma que quienes más tienen recursos económicos tenga –grandes contribuyentes-, sean quienes más paguen impuestos, cumpliendo así con el fin del Impuesto a la Renta progresivo para personas naturales y proporcional para personas jurídicas. Esto implica trasladar la carga de los impuestos desde los trabajadores y el consumo, hacia el capital y la riqueza, gravando, por ejemplo: las transacciones financieras, las herencias y ganancias de capital y revisando los incentivos que reciben las compañías multinacionales, en función de las deducciones y exenciones tributarias.

Siendo vital que se comprenda que los impuestos progresivos reducen la presión fiscal sobre las personas con menos ingresos. La finalidad de esta clase de tributos es lograr una mejor distribución de la riqueza, aunque por otra parte, tampoco se puede negar que la progresividad de los impuestos desincentivan el crecimiento económico de las personas, pues cuanto más se gana, mayor tipo de gravamen se soporta. En resumen, podría decirse que en este sistema el tipo de gravamen aumenta, cuanto mayor es la capacidad económica de la persona obligada al pago del impuesto.

La antítesis del sistema antes expuesto constituye el impuesto proporcional, pues este tipo de tributo implica una tasa impositiva siempre igual, es decir no varía en función de que la base imponible que se debe tributar aumente o disminuya. Por ende este tipo de impuesto no diferencia entre personas con mejores o peores

beneficios económicos, es siempre constante sea cual sea la situación del sujeto que debe liquidar un impuesto proporcional.

Se debe considerar que con el fin de erradicar la evasión tributaria a consecuencia de la total ausencia de cultura tributaria en el país, fue creado el Servicio de Rentas Internas (SRI) con la Ley N° 41 el 2 de diciembre de 1997 (LCSRI, 1997). Así, el artículo 2 número 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (LCSRI), estableció sus facultades, atribuciones y obligaciones, siendo una de ellas la determinación, recaudación y control de los tributos nacionales y de aquellos impuestos cuya administración no esté expresamente asignada por ley a otra autoridad administrativa (LCSRI, 1997), cuenta con competencia residual.

Finalmente lo que se quiere es que el control tributario efectuado por la AT coadyuve a que los elementos transversales como la comprobación, inspección, verificación e investigación (Pelechá, 2009), puedan vislumbrarse en el ejercicio de la facultad determinadora – fiscalizadora.

### **Bases Conceptuales**

El poder tributario descrito en el artículo 3 del Código Tributario (CT) indica que sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes (CT, 2005). Mismo criterio radica en Mogrovejo (2010). Fonrouge (1984) explicó que: “es la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción” (p. 268).

Para Blanco (1973) la potestad tributaria “es una *especie del poder político* vinculado a la soberanía, como encarnación del poder del Estado en una suprema

autoridad y como autonomía del orden público, la soberanía no sólo es nota característica del poder político, sino también, es la soberanía la que legitima el poder” (p. 20). Tanto para Troya (2005) como Hensel (2004) es la facultad o atribución jurídica que en forma abstracta, permanente, irrenunciable, -en principio indelegable y legal-, en virtud de un derecho propio o derivado, con el objeto de establecer y recaudar de las personas que le están sujetas, incluso mediante coacción, tributos .

Respecto de la competencia el artículo 75 (CT) indica que es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario, en franca concordancia con el artículo 76 (CT) en el ámbito tributario, es irrenunciable y se ejercerá precisamente por los órganos que la tengan atribuida como propia, salvo los casos de delegación o sustitución, previstos por las leyes (CT, 2005). Es necesario puntualizar que para Dromi (1996) este concepto es propio del Derecho Público (DPUB) y análogo al de capacidad en el Derecho Privado (DPRIV), pero no idéntico. Para el DPRIV la capacidad es la regla y la incapacidad la excepción, mientras que en el DPUB la competencia es la excepción y la incompetencia la norma.

Ahora bien, Sayagués (1986) refirió que existen tres elementos fundamentales que determinan la competencia administrativa, a saber: (a) territorio, ámbito espacial en el que accionan las personas públicas y sus órganos (b) materia, cometidos estatales comprendidos como las actividades o tareas que tienen a su cargo las entidades estatales y (c) poderes jurídicos, las potestades legislativas, de administración o jurisdiccionales las potestades legislativas, de que se hallen investidas.

El artículo 67 (CT) claramente señala que las facultades de la AT son: (a) de aplicación de la ley (b) determinadora de la obligación tributaria (c) resolución de los reclamos, recursos de los sujetos pasivos (d) potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos (e) recaudación de los tributos (CT, 2005).

Loyola (2010) estudió “las interpretaciones de la legislación tributaria ecuatoriana en lo referente a la determinación y caducidad concluyendo que la facultad determinadora ejecutada dentro del marco legal y ejercida bajo los principios constitucionales de oportunidad, eficiencia, transparencia y buena fe, permite una recaudación efectiva de los tributos, impidiendo que los contribuyentes los evadan y procurando el pago justo de tributos al Estado” (p. 131 - 132). Así mismo, Vilema (2014) describió las facultades de la AT y estableció que “mediante la facultad determinadora se pueden estatuir la existencia del hecho generador, sujeto obligado, base imponible y cuantía del impuesto; para la facultad resolutoria la AT debe emitir motivadamente y en el plazo correspondiente, las resoluciones que presenten los sujetos pasivos, afectados por un acto administrativo” (p. 20 - 22); en torno con la facultad sancionadora esgrimió que la AT puede imponer sanciones en los casos y medidas previstos en la ley; frente a la facultad recaudadora arguyó que la AT puede percibir o cobrar los tributos que deban ser pagados por los contribuyentes, en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para el efecto; finalmente, sobre la facultad reglamentaria indicó que “las Administraciones Públicas pueden crear normas con rango reglamentario, subordinadas a las leyes, ya sean reglamentos, decretos o instrucciones; esta facultad se rige por dos principios fundamentales, reserva de la ley y subordinación jerárquica” (p. 25).



La base fundamental de este artículo científico radica en la facultad determinadora – fiscalizadora, para lo cual el artículo 68 (CT) indica que la determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados y realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular: (a) existencia del hecho generador, (b) sujeto obligado, (c) base imponible; y, (d) cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: (a) verificación, (b) complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables, y, (c) composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación. Hay que considerar que el artículo 72 enfatiza que las funciones de la AT comprenden dos gestiones distintas y separadas: (a) determinación y recaudación de los tributos; y, (b) resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten. Finalmente, el artículo 87 CT esgrime al acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la AT, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo (CT, 2005) criterio concordante con lo descrito en el artículo 67 (RLRTI, 2010).

Por su parte, Lascano (2003) investigó acerca de la práctica de la prueba en los procesos contencioso - tributarios en el Ecuador, concluyendo que los principios y normas universales que rigen el ejercicio de la prueba guarda relación con la AT que ejerce en su momento la facultad determinadora y fiscalizadora y que posteriormente se convierte en parte procesal al defender la legalidad y legitimidad de sus actos administrativos, en virtud de la misma ley se encuentra obligada a aportar pruebas que ayuden a determinar los tributos que ha establecido. De igual forma, Terán (2015) emitió su fallo sobre la caducidad de la facultad determinadora

y sentenció indicando que no puede reconocerse un derecho a favor del sujeto pasivo, sino que su intención es el esclarecimiento de una actividad reglada e inherente a la AT cuyo objetivo fundamental se basa en los actos de control y cuyo cumplimiento como actividad reglada se define en la normativa ya citada. De manera similar, Troya (2014) manifestó que la determinación que realiza la AT para controlar y fiscalizar a los sujetos pasivos es de tenor amplio. Inclusive, bien podría sostenerse que a más determinar las obligaciones tributarias, a la Administración activa, en general, le corresponde fiscalizar. En relación con el artículo 68 (CT) se contemplan varios supuestos que guardan relación con la facultad determinadora - fiscalizadora entre lo que es oportuno destacar: (a) acción verificadora de las declaraciones; y, (b) composición del tributo. De allí que, la AT en su actividad de control y vigilancia pueda optar, sin contrariar el carácter reglado de su actuar y sin dejar en indefensión al particular, por los caminos y procedimientos que estime adecuados. No existe una sola forma de fiscalizar, puesto que, es una actividad propia del Derecho Tributario que vincula a la AT con los contribuyentes y/o responsables y que evoluciona constantemente en relación con el ritmo de los constantes cambios nacional como e internacional dentro de los ámbitos económico, político, social y cultural.

Finalmente, Iribara (2016) indicó que la facultad fiscalizadora está inmersa en la facultad determinadora de la AT y concluyó que la obligación tributaria tiene como objeto que los contribuyentes aporten al Fisco una parte de sus rentas. Para tal objeto, el Servicio de Impuestos Internos (SII) tiene por ley una función determinada, consistente en fiscalizar su cumplimiento y, si correspondiere, determinar las obligaciones tributarias. Para el cumplimiento de esta función pública, cuenta con el procedimiento de auditoría tributaria o de fiscalización, instancia donde surge una

relación procesal entre el servicio y el contribuyente y en la cual se garantizan diversas garantías a los contribuyentes, como: (a) contradictoriedad, (b) debido proceso, (c) plazos racionales, (d) juridicidad; y, (e) fundamentación de los actos terminales.

El artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE) contempla el régimen tributario que se rige por los principios de: (a) generalidad, (b) progresividad, (c) eficiencia, (d) simplicidad administrativa, (e) irretroactividad, (f) equidad, (g) transparencia; y. (h) suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos (CRE, 2008). El artículo 5 (CT) incluyó en el régimen tributario los principios de: (a) legalidad, (b) igualdad; y, (c) proporcionalidad (CT, 2005). Para Troya (1999) los principios al encontrarse constitucionalizados, constituyen un modo de cómo se ha de ejercer la potestad tributaria.

Continuando con el mismo orden de ideas Queralt (2001) sostuvo que los principios cumplen una triple función: (a) fundamentan al ordenamiento jurídico, (b) orientan la labor interpretativa; y, (c) actúan como fuente en caso de insuficiencia de la ley. Así mismo, Naveira de Casanova (2008) manifestó que son referentes generales de la materia tributaria, que cumplen una función informativa de la materia y sus distintos institutos. Para Sánchez (2018) que cita a Sánchez Gómez, refiere los principios constitucionales en materia tributaria e indica que “aparecen consignados en la Constitución y representan la guía suprema de todo el orden jurídico-fiscal, debido a que las normas que integran dicha compilación deben reflejarlo y respetarse en todo momento, ya que de lo contrario se puede caer en la inconstitucionalidad de los actos de autoridad y por lo tanto carecerían de validez jurídica, y ante ello los afectados están en su derecho de hacer valer los medios de defensa previstos en la legislación conducente, como son: (a) los recursos

administrativos, (b) el juicio contencioso administrativo; y, (c) el juicio de amparo, para evitar de esta manera la aplicación indebida de normas o actos que contravengan los principios rectores de la potestad tributaria y la vigencia de las garantías individuales” (p. 25).

En definitiva Hincapié (2014) arguyó que los tributos son inherentes a la vida en sociedad, pero además el hombre es un ser social por naturaleza; lo que lleva a la persona a abandonar ciertas libertades de las que dispondría en un estado de naturaleza (Hobbes, 1993) a cambio de que el gobernante le brinde ciertas condiciones y garantías que en forma individual no logra alcanzar. Los principios constitucionales motivan la acción del Estado y de la sociedad; la carta de derechos, la nacionalidad, la participación ciudadana, la estructura del Estado, las funciones de los poderes, los mecanismos de control, las elecciones, la organización territorial y los mecanismos de reforma, se comprenden y justifican como transmisión instrumental de los principios y valores constitucionales.

El principio de generalidad para Queralt (2001) constituye un “requerimiento directamente dirigido al legislador para que cumpla con una exigencia orientada a la tipificación como hecho imponible, todo acto, hecho o negocio jurídico que sea indicativo de capacidad económica; pugna con la concesión de exenciones fiscales que carezcan de razón de ser” (p. 131). Montaña (2004) resumió este principio bajo dos conceptos: (a) Informará de manera general al ordenamiento impositivo exigiendo que el mismo no trate de manera distinta situaciones idénticas; y, (b) Vedará el establecimiento de discriminaciones fiscales carentes de fundamento respecto a los ciudadanos. Mientras que, Navarrine (2006) arguyó que el gravamen debe afectar en forma universal, sin hacer discriminaciones individuales que impliquen la gravabilidad de cosas o sujetos en forma individual o el otorgamiento

de exenciones, liberalidades o beneficios tributarios que puedan constituir privilegios personales.

Para Berlini (1964) el principio de progresividad dentro de un sistema no deja de ser progresivo si alguno de los impuestos son de naturaleza proporcional, sino que lo que importa es que la aplicación conjunta de unos y otros, dé como resultado una tributación progresiva. Entonces, Lewin Figueroa (2002) prescribió que tiene por “objeto hacer justo al sistema tributario, de tal manera que el legislador atienda la capacidad contributiva de las personas y los gravámenes no sean simplemente proporcionales, sino que, quien tenga mayor capacidad contributiva, asuma obligaciones mayores y su cuantía sea más que proporcional a esa mayor capacidad, sea justa y goce de eficacia tributaria” (p. 106). Así mismo, Plazas Vega (2005) hace referencia al “reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen, es un criterio de análisis de la proporción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva. También permite que el sacrificio tributario sea igual para todos” (p. 427). Continuando con el mismo orden de ideas, para Lejeune (2001) la progresividad del sistema tributario no es más que una exigencia ineludible del principio de igualdad; así la progresividad sustituye la simple proporcionalidad y con esta última la igualdad formal, como proporción idéntica, para incorporar de las distintas economías individuales una parte similar de sus ganancias.

Para Cruz de Quiñonez (2008) el principio de eficiencia es un principio económico que busca que los impuestos cumplan su finalidad recaudatoria, con fines de interés general con los menores esfuerzos posibles para el fisco y los

contribuyentes. El artículo 73 (CT) indica que la actuación de la AT se desarrollará con: (a) simplificación, (b) celeridad; y, (c) eficacia (CT, 2005).

Para Plazas Vega (2005) el principio de irretroactividad es una expresión de los principios de predeterminación o de certeza y de seguridad jurídica. Se trata de una regla sobre inaplicabilidad de leyes que modifican los elementos de un tributo de hecho generador de período en relación con el mismo período en que entran a regir. El modelo del Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (MCT CIAT) (2015) establece en el comentario número 3 del artículo 8, la regla general que hace referencia al carácter irretroactivo de las normas tributarias, como materialización de la seguridad jurídica que debe imperar en el ordenamiento tributario, salvo el caso de normas jurídicas que establezcan infracciones, sanciones o recargos cuya aplicación resulte más favorable que la establecida en la disposición que se modifica, supuesto en el cual tendrá aplicación retroactiva. Para Troya (2003) es un derecho incuestionable que ha sido reconocido expresamente en la ley penal y en el ámbito tributario, las normas tributarias son siempre irretroactivas, los tributos presentes no pueden gravar capacidades jurídicas pasadas, la seguridad jurídica se traduce en la irretroactividad. Así mismo, Altamirano (2009) estableció que es fundamental en todo régimen fiscal y que no cabe pensar siquiera en la idea de implantar tributos con carácter retroactivo, puesto que atentaría a la seguridad económica e iría contra todo precepto constitucional, si con ello se afectaría la economía individual de los administrados de los cuales el Estado depende, para nutrir sus arcas fiscales.

Para el jurisconsulto Plazas Vega (2005) el principio de equidad impone al sistema tributario el requisito de afectar con el mismo rigor a quienes se encuentran en la misma situación, de forma tal que pueda afirmarse que es igual para los

iguales y desigual para los desiguales. Continuando con el mismo orden de ideas, García Vizcaino (2000) sustenta las reglas a aplicar frente a circunstancias diferentes, que se hace relación a un tratamiento desigual entre desiguales. De igual manera, Navarrine (2006) las contribuciones que disponga el Congreso deben ser equitativas y propocionales a la población, en el sentido de que los impuestos son equitativos cuando no resultan confiscatorios, en otras palabras, cuando no violan la garantía de la propiedad individual.

El principio de transparencia para Neumark (1994) exige que las leyes tributarias en sentido lato, con inclusión de los reglamentos, órdenes, circulares, líneas directrices, se estructuren de manera que presenten técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad y sus disposiciones sean tan claras y precisas que excluyan toda duda sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, tanto en éstos mismos como en los funcionarios de la AT y con ello la arbitrariedad en la liquidación y recaudación de los impuestos. Terán (2014) concretó que este principio es complementario al de simplicidad administrativa y guarda relación con el principio general de la seguridad jurídica. Además, es de vital importancia puesto que se puede conocer cuanto dinero por recaudación de impuestos ha ingresado a las arcas fiscales y su destino (rendición de cuentas). Este principio sólo atañe a la gestión del ente acreedor, mas no a la información tributaria de los sujetos pasivos, misma que es confidencial.

En relación al principio de suficiencia recaudatoria Neumark (1994) indicó que los gastos del Estado que, de ordinario, son establecidos previamente, se fijan teniendo en cuenta las prestaciones que aquél debe realizar y la magnitud máxima de impuestos soportable por la comunidad. Terán (2014) concretó que es la capacidad de recaudar una cantidad apropiada de recursos para poder financiar las

acciones del Estado, con tributos que presenten características de generalidad, trata de promover e inducir que los tributos deben ser suficientes y capaces para poder cubrir las necesidades financieras en un determinado periodo y así el fisco logre sus objetivos primordiales e inherentes a los fines de los tributos. Para Patiño (2011) este principio guarda relación con una política fiscal en conjunto, es innegable su vinculación presupuestaria a la ejecución del gasto público, todo esto en el marco del ejercicio de la actividad financiera del Estado y de los objetivos que ésta debe cumplir, siendo necesaria su mención de responsabilidad fiscal y rendición de cuentas, como algunos tratadistas lo vinculan.

Adicionalmente, existen otros principios que deben ser analizados porque permiten entender el ámbito tributario y circunscribir el alcance del control tributario, tales como: (a) legalidad, (b) reserva de ley, (c) capacidad contributiva; y, (d) no confiscatoriedad.

El artículo 76 número 3 (CRE) esgrime sobre el principio de legalidad, nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley (CRE, 2008). El artículo 10 (CT) indica que el ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de gestión en materia tributaria, constituyen actividad reglada y son impugnables por las vías administrativa y jurisdiccional de acuerdo con la ley (CT, 2005). Navarrine (2006) expresó que este principio se fundamenta en la necesidad de preservar la propiedad, por ello no puede haber gravámenes sin una ley en un sentido formal y material que los establezca. Representa el origen de las normas sustantivas y formales en el sistema tributario y el elemento limitativo del poder tributario.



Así mismo, Ruiz de Castilla (2013) cita a Montero Traibel, “la adopción del régimen parlamentario, en el cual la supremacía se traslada del rey a las Cámaras, provoca un cambio total [...] supone que la ley será el fundamento de toda la organización estatal [...] provoca también mutaciones en la jerarquía de las fuentes del derecho, que así ve desplazar la hegemonía del reglamento a la ley” (p. 266).

El principio de reserva de ley descrito en el artículo 301 (CRE), señala que sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos (CRE, 2008). El artículo 4 (CT) prescribió que las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme este Código (CT, 2005). Finalmente, Mogrovejo (2007) mantiene su expresión más ortodoxa, que parte del reconocimiento de que su única fuente normativa, creadora, modificadora o supresora, es la ley.

Sobre el principio de capacidad contributiva Sánchez (2018) consideró que el reconocimiento a la capacidad contributiva de los sujetos se concretiza, para cada tributo en particular, en las disposiciones que regulan la determinación de la base del gravamen, pues sobre ésta se aplicará la tasa, tarifa o cuota, que dará origen al importe de la contribución que el particular debe pagar al Estado para sufragar los gastos públicos, se debe medir adecuadamente la capacidad que éstos tienen para tributar, de acuerdo con la realidad económica de cada uno de ellos. De igual manera, Navarrine (2006) resaltó que el legislador no puede tomar como base una medida de una realidad que no revele en absoluto, ningún tipo de capacidad económica; puesto que, nadie ha dicho que un bien no pueda considerarse, en sí

mismo y con independencia de sus rendimientos, como riqueza susceptible de imposición o que, como tal pueda ser gravado tomando el valor real medio o potencial del bien o su rendimiento.

Sobre el principio de no confiscatoriedad, Navarrine (2006) estableció que las contribuciones no pueden absorber una parte sustancial de la propiedad o de la renta, en la Constitución Nacional de Argentina se halla garantizado en forma implícita, en virtud de las garantías que otorga la inviolabilidad de la propiedad privada, su libre uso y disposición y la prohibición de la confiscación. Lo esgrimido en líneas anteriores se resume en la Tabla 1.

Tabla 1

*Relaciones conceptuales entre las Facultades de la Administración Tributaria y los principios tributarios constitucionales*

<b>Bases conceptuales</b>	<b>Base legal</b>	<b>Base doctrinaria</b>	<b>Coincidencias</b>
Poder tributario	Artículo 3 CT	Mogrovejo (2010) , Fonrouge (1984)	Sólo por ley se pueden establecer, modificar o extinguir tributos.
Potestad tributaria		Blanco (1973), Troya (2005) y Hensel (2004)	Poder político vinculado a la soberanía, en principio indelegable y legal, con el objeto de recaudación.
Competencia	Artículos 75 y 76 CT	Dromi (1996) y Sayagués (1986)	Potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución e irrenunciable con tres elemento (a) territorio, (b) la materia; y, (c) poderes jurídicos.
Facultades de la AT	Artículo 67 CT	Loyola (2010) y Vilema (2014)	Son: (a) aplicación de la ley, (b) determinadora de la obligación tributaria, (c) resolución de los reclamos, recursos de los sujetos pasivos, (d) potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos; y, (e) recaudación de los tributos.
Facultad determinadora - fiscalizadora	Artículos 72 y 87 CT	Lascano (2003), Terán (2015), Troya (2014)	Acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer: (a) existencia del hecho generador, (b) sujeto obligado, (c) base imponible; y, (d) cuantía del tributo. La facultad fiscalizadora está inmersa en la facultad determinadora de la AT.
Principios tributarios constitucionales	Artículos 300 CRE y 5 CT	Troya (1999), Queralt (2001), Casanova (2008), Sánchez (2018) que cita a Sánchez Gómez, Hincapié (2014) y (Hobbes, 1993)	(a) generalidad, (b) progresividad, (c) eficiencia, (d) simplicidad administrativa, (e) irretroactividad, (f) equidad, (g) transparencia, (h) suficiencia recaudatoria, (i) legalidad, (j) igualdad; y, (k) proporcionalidad. Cumplen una triple función: (a) fundamentan al ordenamiento jurídico, (b) orientan la labor interpretativa; y, (c) actúan como fuente en caso de insuficiencia de la ley.
Principio de generalidad		Queralt (2001), Montañó (2004) y Navarrine (2006)	El gravamen debe afectar en forma universal, sin hacer discriminaciones individuales que impliquen la gravabilidad de cosas o sujetos en forma individual o el otorgamiento de exenciones, liberalidades o beneficios tributarios que puedan constituir privilegios personales.

Principio de progresividad		Berlini (1964), Lewin Figueroa (2002), Plazas Vega (2005) y Lejeune (2001)	Quien tenga mayor capacidad contributiva, asuma obligaciones mayores y su cuantía sea más que proporcional a esa mayor capacidad.
Principio de eficiencia		Cruz de Quiñonez (2008)	Principio económico que busca que los impuestos cumplan su finalidad recaudatoria, con los menores esfuerzos posibles para el fisco y los contribuyentes.
Principio de simplicidad administrativa	Artículo 73 CT		La actuación de la AT se desarrollará con simplificación, celeridad y eficacia.
Principio de irretroactividad	Comentario número 3 del artículo 8 (MCT CIAT, 2015)	Plazas Vega (2005), Troya (2003) y Altamirano (2009)	Los tributos presentes no pueden gravar capacidades jurídicas pasadas. La seguridad jurídica se traduce en la irretroactividad.
Principio de equidad		Plazas Vega (2005), García Vizcaino (2000) y Navarrine (2006)	Tratamiento igual para los iguales y desigual para los desiguales.
Principio de transparencia		Neumark (1994) y Terán (2014)	Atañe a la transparencia en la gestión del ente acreedor.
Principio de suficiencia recaudatoria	Artículos 76 número 3	Neumark (1994), Terán (2014) y Patiño (2011)	Capacidad de recaudar una cantidad apropiada de recursos para poder financiar las acciones del Estado.
Principio de legalidad	CRE, 10 CT	Navarrine (2006) y Ruiz de Castilla (2013) cita a Montero Traibel.	Los actos de gestión en materia tributaria, constituyen actividad reglada.
Principio de reserva de ley	Artículos 301 CRE y 4 CT	Mogrovejo (2007)	La ley es la única fuente normativa creadora, modificadora o supresora de tributos.
Principio de capacidad contributiva		Sánchez (2018) y Navarrine (2006)	Se debe medir adecuadamente la capacidad que éstos tienen para tributar, de acuerdo con la realidad económica de cada uno de ellos.
Principio de no confiscatoriedad		Navarrine (2006)	Las contribuciones no pueden absorber una parte sustancial de la propiedad o de la renta.

*Nota: Adaptado de Constitución de la República del Ecuador. (20 de octubre de 2008). Registro Oficial N° 449. Quito, Pichincha, Ecuador, Código Tributario. (14 de junio de 2005). Registro Oficial Suplemento N° 38. Quito, Pichincha, Ecuador; y, Modelo de Código Tributario del CIAT. (2015). Modelo de Código Tributario del CIAT. Un enfoque basado en las experiencias iberoamericanas 2015. Panamá.*

Es necesario puntualizar que García de la Cruz (2016) frente a la fiscalización y al control tributario determinó que, existe un vínculo con la gestión pública, entendiéndose como gestión al desarrollo de las instituciones públicas con la finalidad de satisfacer las necesidades de los ciudadanos, buscando laborar de manera eficiente y eficaz, coadyuvando a una mayor recaudación fiscal con el fin de obtener más recursos para poder ofrecer mejores servicios y cubrir de manera eficiente las necesidades de los ciudadanos. Hablar de este tema es complejo, puesto que fiscalización implica comprender si es adecuada o no, quienes son los verdaderos beneficiarios y que cuál es la injerencia del Estado al querer tener mayor control y vigilancia de un sector determinado.

Concordante con Pérez (2017) en torno con el control tributario quien esgrimió que la información con que cuenta la AT es confiable para efectos de control, sin embargo, la calidad y la oportunidad depende del grado de conocimiento y cumplimiento de los contribuyentes, de la forma en que es empleada y fundamentalmente de cómo se integra al esquema general de control, en razón que, al no existir sistemas de información en línea que permitan conocer cada uno de los hechos económicos, ni el momento en que se generan, no se está obteniendo eficiencia, ni simplicidad administrativa.

Tabla 2

*Relaciones conceptuales con el control tributario*

<b>Bases conceptuales</b>	<b>Base legal</b>	<b>Base doctrinaria</b>	<b>Coincidencias</b>
<b>Control tributario</b>		Alvarenga, Campos, & Genovéz (2016), Aytkhozhina & Miller (2017), García de la Cruz (2016) y Pérez (2017)	Existe un vínculo con la gestión pública, orientado hacia el desarrollo de las instituciones públicas con la finalidad de satisfacer las necesidades de los ciudadanos, buscando laborar de manera eficiente y eficaz, propendiendo a la búsqueda de una mayor recaudación fiscal, es necesario tener más recursos para poder ofrecer mejores servicios y cubrir de manera eficiente las necesidades de los ciudadanos.

## **Facultades de la Administración Tributaria y la Legalidad del Ejercicio de la**

### **Facultad Determinadora – Fiscalizadora**

El CT ha reconocido que sólo por ley se pueden establecer, modificar o extinguir tributos configurándose esto como poder tributario, mientras que la potestad tributaria es la forma como se legitima el poder tributario en el Estado. Max Webber (2014), estableció las formas por las cuales el poder se legitima, tomando en cuenta tres diferentes tipos de dominación (a) dominación legal, se legitima por las ordenaciones estatuidas y derechos de mando, con el fin de ejercer la autoridad; cuyas categorías fundamentales guardan relación con la actividad continuada sujeta a la ley (competencia), se conjuga con el principio de jerarquía administrativa y las reglas (técnicas y normas), (b) dominación tradicional, se legitima por la santidad de

la tradición, con el fin de ejercitar la autoridad; cuyas categorías fundamentales guardan relación con la equidad, la ética material, la justicia o la utilidad práctica; y, (c) dominación carismática, se legitima por la santidad, el heroísmo o el ejemplo, con el fin de practicar la autoridad; cuyas categorías fundamentales guardan relación con la devoción afectiva al señor y a sus dotes por gracia, por sus facultades mágicas, revelaciones o heroísmo.

Es por ello, que la AT cuenta con el poder de imperio (Webber, 2014) delegado por el Estado a través de las leyes tributarias que establecen que el sujeto pasivo de los tributos será el Estado y la AT su ente administrador y recaudador de tributos nacionales. Es dable resaltar que el origen de los tributos en este caso de los impuestos, es fundamentalmente del poder propio del Estado, la imposición de sus intereses con el fin de obtener recursos para solventar al Estado, es decir, obtener fondos económicos del sector privado para financiar el sector público, considerando la extrafiscalidad del tributo que se avizora en la mejora de los servicios de salud, seguridad nacional y social, educación, entre otros.

La competencia en cambio es la forma como se ejercita la potestad tributaria legitimada por la ley y conferida por el poder estatal, tomando en cuenta que la AT lleva a cabo la competencia por medio de las facultades atribuidas por ley; en otras palabras la ley, es el instrumento que avala y circunscribe su actuación, así como señala el marco de acción y operación, ratificando la premisa que en DPUB sólo se hace lo que está escrito o permitido por la ley; la discrecionalidad es una forma de proceder que puede tener el ente administrativo, pero hay que considerar que a mayor libertad, mayor responsabilidad, criterio que puede aparejarse a la sana crítica de los jueces al momento de dictar sus fallos judiciales.

El CT estableció varias facultades para el ejercicio de las atribuciones conferidas a la AT, tales como: (a) determinadora, que por medio de aquella se establece la cuantía del tributo, se configura el hecho generador así como se fijan los sujetos imposables del tributo, pero también hay que considerar que una de las formas de control tributario recae en la auditoría tributaria que por medio de las pruebas de cumplimiento (Cabrera & Saca Torres, 2013, pp. 23-24) podrá detectar las diferencias tributarias entre lo declarado por el contribuyente y lo determinado por el ente tributario, fuente plena que permite llevar a cabo la determinación de tributos. La indicada facultad tiene tres oportunidades para practicarse: (a) verificación, (b) complementación; y, (c) enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables.

Continuando con lo anterior, aparece una figura denominada verificación sobre el proceso de determinación tributaria practicado por el sujeto activo o en forma mixta (en donde interactúan los dos sujetos tributarios y sus actos de determinación), este proceso se lo puede considerar como un control sobre la emisión de sus propios actos, con el fin de corregir errores materiales o aritméticos, mas no conceptuales o que se establezcan diferencias que hayan obviado elementos fundamentales para el cálculo y establecimiento de las glosas tributarias (Fonrouge, 1984, p. 344).

Ahora bien, la AT cuenta con otras facultades como por ejemplo la facultad resolutoria que se combina con la facultad determinadora conforme lo establece el artículo 131 (CT) cuando del ejercicio de la referida atribución se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación original que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos e inexactos, es aquí que nace la complementación descrita en líneas superiores. Dentro del ejercicio de la facultad

determinadora por cuerda separada se puede constreñir la facultad sancionadora cuando del proceso de auditoría se avizoren incumplimientos a deberes formales de los contribuyentes o se evidencien comisión de actos que deriven en un ilícito tributario; es más la facultad sancionadora es instrumental a la determinación y recaudación de las obligaciones tributarias (Terán, 2015, p. 17). La facultad recaudadora permite hacer efectivo el cobro de los tributos determinados que puede darse por los agentes de retención o percepción o por propia gestión de la AT, de conformidad con lo que establece la ley.

De todo lo anterior, se comprende que la determinación tributaria es una facultad transversal a las demás atribuciones conferidas, es el punto central y razón de ser de la AT, así como es una forma de control tributario, también es el mecanismo idóneo para el establecimiento del tributo.

Los elementos transversales de la fiscalización deben estar inmersos en la determinación de tributos los cuales hacen referencia con: (a) comprobación, (b) inspección, (c) verificación; y, (d) investigación; es más la fiscalización se orienta hacia el control sobre la actividad económica, mientras que la auditoría tributaria busca establecer la cuantía del tributo y si el mismo se encuentra correctamente declarado considerando lo descrito en la normativa tributaria vigente para el efecto, que en caso de que no sea así aparecerán las glosas a causa de las diferencias tributarias detectadas, que históricamente eran consideradas las anotaciones al margen que se hacía a la contabilidad, a causa de las diferencias detectadas entre lo contabilizado y lo efectivamente almacenado, una vez efectuado el proceso de aforo físico.

Entonces, la fiscalización va más allá del establecimiento del tributo, puesto que se encarga de corregir, verificar la actividad económica y su correcto actuar

ante la sociedad (principio de legalidad), siendo esencial la inspección tributaria que permita in situ comprobar y detectar la operación económica, que si se analiza concienzudamente se podrá comprender que el asistir periódicamente al domicilio tributario de la persona natural o jurídica se podría dar la debida asistencia tributaria en caso de así considerarlo, con el fin de evitar un mal manejo tributario y consolidar la ciudadanía fiscal, que es uno de los ejes de la visión para este año 2019 y en sí es el basamento del SRI.

#### Caja 1

La facultad determinadora que ejercita la AT es de tenor amplio, puesto que la misma vislumbra algunas consideraciones previstas en el artículo 68 CT que se orienta con: (a) verificación, (b) complementación; y, (c) enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables. Para Troya J. (2014) la AT a más de determinar la obligación tributaria, le corresponde fiscalizar, que no siempre consiste en establecer glosas tributarias y alcances para el sujeto pasivo de la obligación tributaria. Es más afirma que, la AT en consideración a su actividad de control y vigilancia, sin contravenir el carácter reglado de su actuar y sin dejar en indefensión al contribuyente y/o responsable de la obligación tributaria, puede proceder por los procedimientos que considere pertinentes. En conclusión, no existe una sola forma de fiscalizar.

### **Principios Tributarios Constitucionales y su Moderación Hacia el Exceso de Poder Estatal**

Los principios por su naturaleza ideal se asientan en una esfera apartada de la Ciencia del Derecho, puesto que son basamentos que marcan el camino a seguir para aquel, esto se lo puede apreciar con el principio de legalidad que claramente refiere a la norma jurídica escrita y que está positivizada en la ley sustantiva, lo propio sucede con el principio de reserva de ley estatuido en el artículo 4 (CT).



Existen varios principios que están integrados en la norma positiva material y es desde ahí que son aplicables para la regulación de la conducta de los seres humanos en sociedad, pero que sucede con aquellos principios que no han logrado formar parte de la norma sustantiva y todavía se encuentran en las normas constitucionales (CRE, 2008) este hecho no podría alegarse como un objeto imposible para su aplicación en caso de principios o su reconocimiento para derechos subjetivos inherentes al individuo en sociedad.

El artículo 11 (CRE) describe los enunciados para que los principios puedan aplicarse, como por ejemplo: (a) principio de operatividad, descrito en el número 5 del referido artículo por medio del cual el juez, el tribunal y/o el ente administrativo deberá aplicar la norma jurídica y la interpretación que favorezca su vigencia, augurando la plena realización de la tutela judicial – administrativa efectiva; y, (b) principio de inalterabilidad, tanto los principios como los derechos se constituyen en inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía, por lo que no se admite ninguna causa para revalidar, no se sanean por el transcurso del tiempo, en suma son imprescriptibles.

Existen principios que permanecen en el ámbito constitucional y no se encuentran positivizados, que a manera de ejemplo se citan: (a) principio de capacidad contributiva, (b) principio de no confiscatoriedad; y, (c) principio de equidad, los referidos no podrían dejar de aplicarse al momento de regular la obligación tributaria o peor aún, al tiempo de ejercitar el control tributario, por no estar contemplados en una ley tributaria, sino que su permanencia radica en lo constitucional, cuando la propia CRE ha dejado en claro que los derechos serán plenamente justiciables, por lo que no se podrá alegar falta de norma jurídica para

justificar su violación, desconocimiento, no reconocimiento o no aplicación, con el fin de desechar la pretensión o para negar su revisión.

Se debe considerar que de igual manera los actos administrativos, así como los fallos judiciales al momento de expedirse deben guardar la garantía constitucional de la motivación, en otras palabras, la AT está en la obligación de dar contestación en forma motivada a los petitorios de los contribuyentes, así como, cuando se impute hechos generadores no previstos por el sujeto pasivo en su declaración de tributos, es necesario contar con la debida presentación de pruebas que justifiquen su actuar, posibles cambios de criterio y el correcto análisis sobre la actuación tributaria de los contribuyentes; todo esto al amparo de reparos al acta borrador en el proceso de determinación, o cuando presente objeciones motivadas y las mismas guarden relación con la garantía constitucional, ante indicada. En suma forma, los principios se encuentran atados a un estado social de derechos y justicia, también se los puede considerar como mandatos de optimización que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, considerando las posibilidades jurídicas, fácticas y epistémicas (Bernal, 2014).

Ahora bien, la forma como los principios moderan el poder estatal es cuando se alega su vulneración o se recurre a ellos para evitar sufrir detrimentos individuales y/o colectivos que para el caso de los tributos, la propiedad es el bien jurídico protegido que se debe precautelar su cuidado y asegurar la no vulneración de aquella. Es necesario considerar que los principios de capacidad contributiva y de no confiscatoriedad son axiomas fundamentales de protección del patrimonio de los contribuyentes, así como los principios de legalidad, reserva de ley, progresividad e igualdad, son axiomas bases para el desarrollo del proceso de auditoría tributaria.

Como se puede apreciar, existen principios que regulan relaciones procesales, institutos jurídicos, su consideración dentro del proceso de control tributario es esencial para augurar un adecuado desarrollo de la fiscalización, así como, permiten llevar a cabo juicios bases de deber ser, por cuanto establecen lo que es debido y son razones prima facie (Alexy, 2014, p. 82).

#### Caja 2

Los principios constitucionales son puntales bases de deber ser, conforme lo afirma Alexy (2014) en razón de que, son axiomas que permiten moderar el poder estatal. Es evidente que la legitimación de un Estado es el sentido primordial sobre el cual se espera asentar las bases de desarrollo, así como se pretende que sus ciudadanos aporten económicamente con recursos amplios y suficientes que para el caso en particular se orientan a los tributos, los ingresos y gastos de naturaleza tributaria, criterio estudiado por (Barco, 2009) y ratificado por (García, 2009), considerando que el tributo es la razón de ser del Estado moderno.

### **Control Tributario Dentro del Rol de la AT.**

El control en la sociedad no es un concepto conocido o de fácil identificación puesto que pese a que la Nueva Gestión Pública refiere al empoderamiento ciudadano, al rol de contralor de las actuaciones administrativas, no es menos cierto que este papel no es entendido así por el ciudadano y no comprende a cabalidad la gran responsabilidad social que tiene. Por lo que, conocer la ley refiere a conocer el control y cómo hacerlo.

Ahora bien, en el campo tributario el control es esencial para: (a) verificar los procesos de auditoría realizados para lo cual se cuenta con un año, contado desde la fecha de la notificación de los actos de determinación conforme lo estatuye el artículo 94 número 3 (CT), (b) complementar la facultad determinadora cuando se

encuentren hechos nuevos, o los que se tenga sean incompletos e inexactos que motiven al ente tributario iniciar un acto complementario de determinación tributaria de acuerdo con lo que estatuye el artículo 131 (CT), (c) identificar riesgos tributarios que permitan evidenciar y mitigar las brechas de inscripción, facturación, presentación y veracidad, efectuando un control previo a las actuaciones tributarias de los contribuyentes y/o responsables tributarios; y, (d) comprobar que lo que el contribuyente ha declarado se alinea con su realidad económica, con su contabilidad, manejo financiero y demás, que se le puede denominar como control posterior de las actuaciones tributarias de los contribuyentes y/o responsables tributarios.

De lo anterior se aprecia que, la AT efectúa procesos de control tributario relacionados directamente con la auditoría tributaria, siendo esta su puntal fundamental y expresión de actuación tributaria hacia el contribuyente y/o responsable tributario, pero es necesario que ese control tributario no sólo se ejecute sino que sea eficiente o que mitigue los riesgos detectados y asegure un cumplimiento tributario óptimo, la consolidación de la ciudadanía fiscal y sobre todo la recaudación cabal y racional de tributos.

Es por ello que contar con la fiscalización de tributos es la premisa base del proceso de control, puesto que nace de exámenes intensivos tributarios (Gonzalez, 2018) con el fin de verificar la operación de la actividad económica que va más allá que corregir la conducta tributaria de los contribuyentes y/o responsables tributarios, puesto que si durante la labor de investigación tributaria se detecta un incumplimiento a un deber formal, de veracidad o se identifica el ánimo deliberado de perjudicar al Estado con la ocultación de hechos o datos desfigurados, se podría escudriñar estas malas prácticas tributarias y sancionar en forma ejemplificadora y

sobre todo augurando el pleno control tributario y la imposibilidad que este tipo de malas prácticas se vuelvan a ejercer o mitigar su realización.

De igual manera, si del proceso de control no se encuentran novedades importantes, sino que en su defecto existe un correcto manejo tributario, sería procedente felicitar y publicitar esa actuación, con el fin de consolidar la ciudadanía fiscal a causa del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, que es el objetivo que se pretende alcanzar.

El SRI cuenta con el Estatuto Orgánico por Procesos aprobado con Resolución N° NAC-DGERCGC14-00313, publicada en el Registro Oficial No. 134, de 30 de mayo de 2014 y reformada mediante Registro Oficial Edición Especial N° 951 de 10 de junio de 2019 que contempló la creación de una Dirección de Control Tributario que según su misión es coordinar la gestión de los procesos de control tributario extensivos, semintensivos e intensivos en alineación al plan nacional de cumplimiento tributario y modelo integral de riesgos tributarios; es decir, se orienta al control de gestión de la AT, siendo esta la determinación y recaudación de tributos, pero no se cuenta con un control a la operación económica de los contribuyentes de manera directa y franca, hecho último que deviene en la fiscalización de tributos (EOP, 2019).

### Caja 3

En Lumbi (2016), se establece que el Ministerio de Hacienda por medio de la ley tiene la posibilidad de efectuar el control tributario, puesto que en aquella le muestra las formas y el procedimiento a seguir para efectuarlo. Es evidente que sólo por medio de la ley se puede llegar a establecer el control tributario, si bien es cierto la auditoría es un mecanismo para ejercerlo, pero la codificación del control tributario, la positivización de su nacimiento, formas, alcance, objetivos, herramientas y demás, transparentaría el actuar de la AT y le concedería al sujeto pasivo del tributo la seguridad jurídica que se encuentra consagrada en el artículo 82 CRE.

De igual manera, el sujeto pasivo del tributo también hace control tributario cuando solicita la factura por las compras realizadas, de esta manera es el veedor del cumplimiento de la obligaciones formales de quien expidió el producto y/o servicio, tal y como lo afirma Lumbi.

Hay que considerar que la recaudación de impuestos debe conseguir la mayor aceptación, tolerancia y consentimiento social de los contribuyentes y/o responsables para evitar conflictos y malestar social, es más el reparto de la carga tributaria o el volumen que alcance la presión fiscal debe satisfacer la necesidad de legitimación estatal, es dable puntualizar que la potestad tributaria se legitima por medio de la ley y lo que en ella se mande, prohíba o permita.

### **Metodología**

La metodología aplicada en el presente artículo fue de tipo cualitativo, con un método enfocado hacia la teoría fundamentada, con el fin de tratar a profundidad el estudio de los fenómenos propuestos como lo son: (a) control tributario, (b) principios constitucionales; y, (c) rol de la AT, para lo cual se investigó y exploró las facultades de la AT y los principios constitucionales como basamento para identificar que los elementos transversales como la comprobación, inspección, verificación e investigación, no se encuentran integrados en el control tributario, puesto que, son estos los que permiten identificar las diferencias existentes entre controlar,

determinar y fiscalizar y la manera en que éstas se correlacionan con los principios del régimen tributario consagrados en la CRE.

Las fuentes de recolección de información como herramientas a emplearse fueron de tipo secundaria, puesto que se obtuvo la información tanto de la catalogada como pública por el SRI, así como de recursos digitales que permitan la codificación e interrelación sobre estudios científicos, como la herramienta tecnológica atlas.ti versión 8.4.18.0 - vigente hasta el 28 de mayo 2021 y la normativa jurídica pertinente y la información científica suficiente y relevante, que permitieron dar cumplimiento con el trabajo planteado.

### **Teoría Sustantiva**

El objetivo esencial de esta investigación radicó en establecer la forma cómo el control tributario efectuado por la AT coadyuva a que los elementos transversales como la comprobación, inspección, verificación e investigación puedan vislumbrarse o no en el ejercicio de la facultad determinadora – fiscalizadora; en razón de que la investigación se la orientó a establecer que la fiscalización a pesar de tener elementos constitutivos propios ha sido erróneamente asociada con el ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria, específicamente con la determinación tributaria; se evidencia que la AT no está haciendo uso de sus facultades de manera plena, en razón que la facultad de fiscalización no la posee (autoridad y poder), por lo que su actuación no se encuentra debidamente legitimada.

Ahora bien, la legitimación del poder del Estado está orientada, en razón del ejercicio de la potestad tributaria legitimada por la ley y conferida por el poder estatal, siendo la ley, el instrumento teórico que le permite a la AT desempeñar las facultades conferidas. Es más, el principio de legalidad y de reserva de ley son claves para efectivizar este cometido, pero es importante considerar que al estar en

un Estado social de derechos y justicia, los principios constitucionales son el basamento y la moderación de ese poder estatal, en razón de que toda actuación administrativa debe estar argumentada y motivada sobre hechos ciertos, pruebas plenas y sobre todo tener los suficientes elementos de juicio para esbozar su decisión administrativa, la discrecionalidad de la AT es una herramienta plausible para la expresión de su voluntad, pero la voluntad reglada es susceptible de examen de rigor y sobre todo de plena defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes.

De igual forma, el control tributario que se lo efectúa por medio de la auditoría tributaria debe ampliarse hacia la fiscalización de la actividad económica del contribuyente, considerando que el examen a la contabilidad, la asistencia tributaria permanente a la empresa o el lugar en donde se ejerce la actividad económica son mecanismos puros de control tributario para el ente administrativo, sin perjuicio de que el control tributario también debe y puede ser ejercitado por el contribuyente y/o responsable si éste tuviese personal con conocimientos tributarios independientes de aquellos que han estructurado el ámbito contable, tributario y financiero de la compañía, con el fin de ser contralores de lo propiamente efectuado y así mitigar riesgos internos. De igual forma, tener la información apropiada para que sea proporcionada al ente tributario y que no sea éste último, de manera única, propia, exclusiva y excluyente que ejerza el control tributario, dejando a salvo las acciones que aquel pueda efectuar, que podrán devenir en la constitución de glosa tributarias.

La importancia de la incorporación de la fiscalización dentro de la facultad determinadora de la AT se orienta hacia la teoría de la dinámica social sostenida por Comte y analizada por Bourdeau (2015) pues la sociedad, la economía y por ende el control tributario no solo deben estar acorde a las nuevas necesidades sociales,



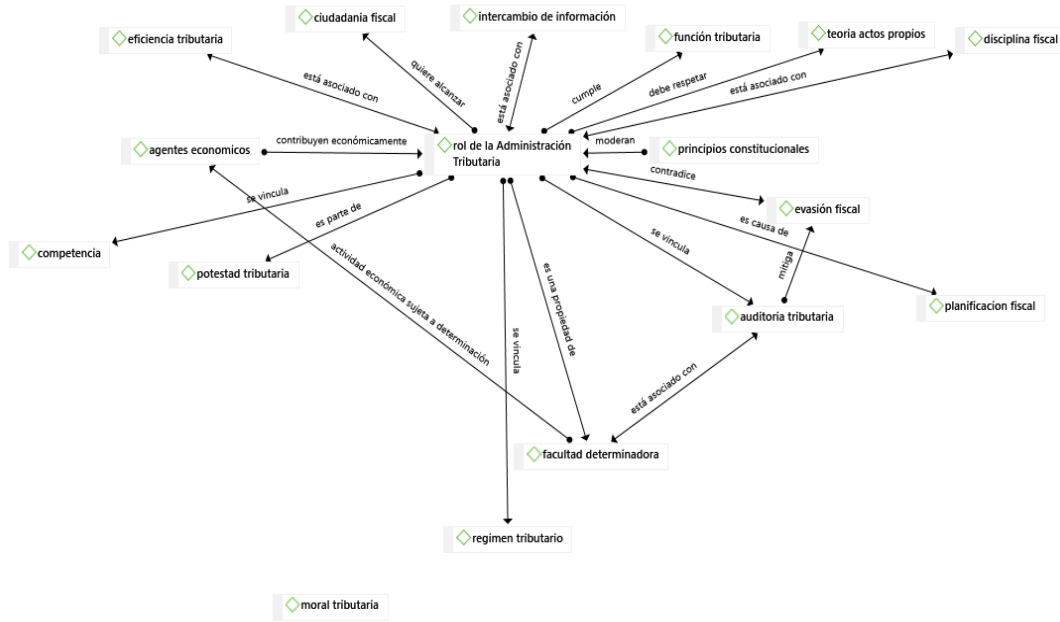
económicas, políticas y culturales, sino estar a la vanguardia de las estrategias tributarias que se gestan por las empresas multinacionales y transnacionales, a fin de estar también, a la par de los cambios generados por la globalización, el comercio y los crecientes desafíos de control. Todo Estado que presta servicios públicos finca su capacidad, permanencia y calidad en la medida que pueda obtener recursos económicos que le permitan mantenerse y autosustentarse, objetivo que se lo obtiene a través de la eficiente recaudación de los tributos, que el control tributario le va a permitir obtenerlos, puesto que se requiere que tanto los ciudadanos cumplan con sus obligaciones de contribución fiscal, como para que el gobierno logre alcanzar sus fines, orientados hacia el orden, la soberanía y el progreso del país.

### **Limitaciones**

La teoría fundamentada es una construcción del pensamiento por medio de la data recolectada que para el caso en mención se relacionó con artículos científicos, normativa tributaria vigente, doctrina jurídica, obtenida propiamente en la investigación científica, con la colaboración de la experiencia profesional y la base empírica de la indagadora. Por lo que, los datos usados para establecer la teoría sustantiva, son fragmentados, codificados, analizados, con la colaboración de la codificación abierta con el uso del método inductivo, acompañado de la codificación axial para identificar las diversas relaciones entre las categorías y/o códigos obtenidos para el surgimiento de una categoría central que exprese el fenómeno de investigación e integre las categorías y subcategorías de la codificación abierta y axial, sujeta a examen y debate, que por medio de la elaboración de cajas se pretende expresar y clarificar cada esfera de investigación.

## Apéndice A

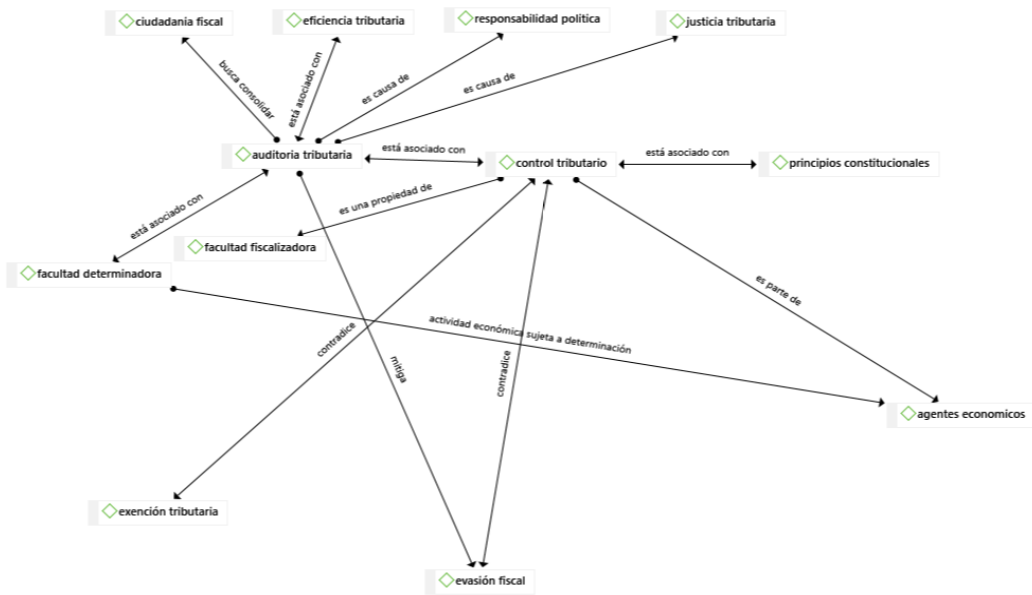
### Facultades de la AT y la legalidad del ejercicio de la facultad determinadora – fiscalizadora.



Nota: Adaptado de Atlas.ti versión 8.4.18.0 - vigente hasta el 28 de mayo 2021

## Apéndice B

### Control tributario dentro del rol de la AT.



Nota: Adaptado de Atlas.ti versión 8.4.18.0 - vigente hasta el 28 de mayo 2021

## Referencias

- Alexy, R. (2014). *Teoría de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
- Alfonso, I. (1994). <https://www.researchgate.net>. Obtenido de <https://www.researchgate.net>: [https://www.researchgate.net/profile/Oscar\\_Morales10/publication/237611564\\_FUNDAMENTOS\\_DE\\_LA\\_INVESTIGACION\\_DOCUMENTAL\\_Y\\_LA\\_MONOGRAFIA/links/54b550a10cf2318f0f9765c4/FUNDAMENTOS-DE-LA-INVESTIGACION-DOCUMENTAL-Y-LA-MONOGRAFIA.pdf?origin=publication\\_detail](https://www.researchgate.net/profile/Oscar_Morales10/publication/237611564_FUNDAMENTOS_DE_LA_INVESTIGACION_DOCUMENTAL_Y_LA_MONOGRAFIA/links/54b550a10cf2318f0f9765c4/FUNDAMENTOS-DE-LA-INVESTIGACION-DOCUMENTAL-Y-LA-MONOGRAFIA.pdf?origin=publication_detail)
- Altamirano, F. (2009). *Los principios tributarios recogidos en la nueva Constitución Política*, en *Revista Novedades Jurídicas*, N° 31. Quito: Ediciones legales.
- Alvarenga, M., Campos, M., & Genovéz, K. (2016). Tesis Título de Licenciado en Ciencias Jurídicas. *Prescripción y Caducidad de las Facultades de Fiscalización y Control de la Administración Tributaria*. San Salvador, El Salvador: Universidad del Salvador.
- Arrijoja, A. (1985). *Derecho Fiscal*. México: Themis.
- Aytkhozhina, G., & Miller, A. (2018). Estrategias de control tributario del estado: aspectos teóricos. *Contaduría y Administración*(63), 1-16.
- Barco, I. (2009). *Teoría General de lo Tributario*. Lima: Grijley.
- Berlini, A. (1964). *Principios del Derecho Tributario*. Madrid: Del Derecho Financiero.
- Bernal, C. (2014). Traducción y estudio introductorio. En R. Alexy, *Teoría de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

- Blanco, I. (1973). *Derecho Tributario. Parte general y legislación española*.  
Barcelona: Ariel.
- Bourdeau, M. (mayo-agosto de 2015). Dinámica social de Comte. *La posición enciclopédica de la sociología. Estática, dinámica y método sociológico en la Física social de Augusto Comte.(1139-5737)*, 151-172. Revista de Metodología de Ciencias Sociales.
- Cabrera, M., & Saca Torres, P. (2013). Tesis Pregrado Contador Público o Auditor. *Auditoría de cumplimiento de las obligaciones tributarias*. Cuenca, Ecuador: Repositorio Universidad de Cuenca. Obtenido de Repositorio Universidad de Cuenca: <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/4264/1/Tesis.pdf>
- Cruz de Quiñonez, L. (2008). *Marco Constitucional del Derecho Tributario*. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Dromi, R. (1996). *Derecho Administrativo*. Buenos Aires.
- Fonrouge, G. (1984). *Curso de Derecho Financiero (Vol. II)*. Buenos Aires: Depalma.
- García de la Cruz , M. Y. (Enero - Abril 2016). México y su inevitable necesidad de fiscalización y la importancia de contar con mecanismos de vigilancia dirigidos a las personas físicas. *Revista Electrónica del Centro de Estudios en Administración Pública de la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales, Universidad Nacional Autónoma de México*(22), 1- 18.
- García Vizcaino, C. (2000). *Derecho Tributario, Consideraciones económicas y jurídicas. Análisis de la legislación, doctrina y jurisprudencia (Vol. I)*. Buenos Aires: Depalma.
- García, C. (2009). *El concepto de tributo*. Lima: Tax Editor.
- Gonzalez, D. (2018). La gestión efectiva de fiscalización y los programas de control intensivo de la dian como elementos del control tributario contra la evasión de

- los impuestos nacionales para los años 2011 a 2016. *Revista de Derecho Fiscal* Nº 13 , 171-211.
- Hensel, A. (2004). *El Derecho a la imposición, en Derecho Tributario*. Rosario: Tesis.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. (2010). *Metodología de la Investigación*. México.
- Hincapié Gómez, M. (julio - diciembre 2014). Los principios rectores del derecho tributario. *Nuevo Derecho*, 10(15), 47-54.
- <http://www.sri.gob.ec>. (02 de agosto de 2018). Obtenido de <http://www.sri.gob.ec>: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/que-es-el-sri>
- Iribara, E. (2016). Tesis Magister en Tributación. *La Prueba en el Proceso Tributario*. Santiago, Chile: Universidad de Chile.
- Lascano, G. (2013). Tesis Magister Derecho Tributario. *La Práctica de la Prueba en los Procesos Contenciosos - Tributarios en el Ecuador*. Quito, Pichincha, Ecuador: Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
- Lejeune, E. (2001). *El principio de igualdad*. Bogotá: Temis.
- Lewin Figueroa, A. (2002). *Principios Constitucionales del Derecho Tributario*. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Loyola, T. (2010). Tesis de Magister. *Interpretaciones de la Legislación Tributaria Ecuatoriana en lo Referente a la Determinación y Caducidad*. Cuenca, Azuay, Ecuador: Universidad de Cuenca.
- Luis, T. S. (2014). *Principios Constitucionales y Jurídicos de la Tributación*. Quito: Editora Jurídica Cevallos.
- Lumbi, J. (2016). ¿Usted realiza control tributario? *Actualidad tributaria*, 2.

- Modelo de Código Tributario del CIAT. (2015). *Modelo de Código Tributario del CIAT. Un enfoque basado en las experiencias iberoamericanas 2015*. Panamá.
- Mogrovejo, J. C. (2010). *El poder tributario municipal en el Ecuador*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar - Corporación Editora Nacional - Abya-Yala.
- Mogrovejo, J. J. (2007). Matices del principio de reserva de ley en la imposición municipal respecto a las exenciones. En E. J. Cevallos, *Memorias VIII Jornadas de Derecho Tributario* (pág. 417). Quito: Editora Jurídica Cevallos.
- Montaño, C. (2004). *La obligación de contribuir y los principios de la tributación en las constituciones de los Estados miembro de la Comunidad Andina*. Guadalajara: Cucea.
- Nacionales, I. d. (s.f.). Instructivo. *Instructivo para la elaboración de proyecto de tesis, tesis y trabajos académicos*. Quito, Pichincha: <http://catalogo.iaen.edu.ec/cgi-bin/koha/opac-detail.pl?biblionumber=21180>.
- Navarrine, S. (2006). *Presunciones y ficciones en el Derecho Tributario*. Buenos Aires: Lexis Nexis Argentina.
- Naveira de Casanova, G. (2008). *El principio de no confiscatoriedad tributaria*. Barcelona: Marcial Pons.
- Neumark, F. (1994). *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- Patiño Ledesma, R. (2011). Estado de derechos: seguridad jurídica y principios constitucionales en el régimen tributario ecuatoriano. En D. H. Ministerio de Justicia, *Jornadas por los 50 años del Sistema Especializado de Justicia*

*Tributaria en el Ecuador*. Quito: Ministerio de Justicia, Derechos Humanos y Cultos.

Paz y Miño Cepeda, J. J. (2015). *Historia de los impuestos en Ecuador: Visión sobre el régimen impositivo en la historia económica nacional*. Quito: SRI-PUCE-THE.

Pelechá, F. (2009). *Fiscalidad sobre el comercio exterior: el Derecho aduanero tributario*. Madrid: Marcial Pons.

Pérez, L. (Abril de 2017). Tesis Magister Administración Tributaria. *El Gobierno Electrónico y el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias*. Ambato, Tungurahua, Ecuador: Instituto de Altos Estudios Nacionales y Universidad Técnica de Ambato.

Plazas Vega, M. (2005). *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario* (Vol. II). Bogotá: Temis.

Queralt, J. M. (2001). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Madrid: Tecnos.

Ruiz de Castilla, F. (2013). Constitucionalización de la definición del tributo. *Revista de la Facultad de Derecho PUCP*(71), 257-279.

Sánchez Vega, J. (22 de Abril de 2019). <http://doctrina.vlex.com.mx>. Obtenido de <http://doctrina.vlex.com.mx>: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/principios-constitucionales-materia-fiscal-729420677>

Sayagués, E. (1986). *Tratado de Derecho Administrativo*. Montevideo: Martín Bianchi.

Terán, J. (29 de mayo de 2015). Sentencia. *Sentencia de Casación N° 161- 2013*. Quito, Pichincha, Ecuador: Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.



- Terán, J. (15 de diciembre de 2015). Sentencia de mayoría. *Sentencia de Casación N° 120-2014*. Quito, Pichincha, Ecuador: Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.
- Troya, J. (2014). *Manual de Derecho Tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones (CEP).
- Troya, J. V. (1999). *El nuevo Derecho Constitucional Tributario Ecuatoriano, en estudios en memoria de Ramón Valdés Costa*. Montevideo: Fundación de Cultura Universitaria.
- Troya, J. V. (2003-2004). *Tributación y Derechos Humanos, en Foro: Revista de Derecho N° 2*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar - Corporación Editora Nacional.
- Troya, J. V. (2005). *Finanzas públicas y Constitución, en Estudios sobre la Constitución ecuatoriana de 1998*. Valencia: Tirant lo Blanch.
- Vilema, C. (2014). Tesis Magister en Tributación. *Estudio comparativo de los derechos del contribuyente en los países de la Comunidad Andina*. Quito, Pichincha, Ecuador: Universidad Andina Simón Bolívar.
- Webber, M. (2014). “La dominación legal con administración burocrática; “Esencia, supuestos y desarrollo de la dominación burocrática”; y “Origen del Estado racional”. En M. Webber, *Economía y Sociedad* (págs. 334 - 1396). México DF: Fondo de Cultura Económica.
- Constitución de la República del Ecuador. (20 de octubre de 2008). *Registro Oficial N° 449*. Quito, Pichincha, Ecuador.
- Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. (02 de diciembre de 1997). *Registro Oficial N° 206*. Quito, Pichincha, Ecuador.

Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas. (10 de junio de 2019). Registro Oficial Edición Especial N° 951. Quito, Pichincha, Ecuador.

Código Tributario. (14 de junio de 2005). *Registro Oficial Suplemento N° 38*. Quito, Pichincha, Ecuador.

Ley de Régimen Tributario Interno. (30 de diciembre de 2016). *Suplemento del Registro Oficial N° 913*. Quito, Pichincha, Ecuador.

Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. (08 de junio de 2010). *Suplemento del Registro Oficial N° 209*. Quito, Pichincha, Ecuador.