ISSN: 3121-2549

VOLUMEN 1

NÚMERO 6

JULIO - AGOSTO 2026

Ibero Research

IBEROAMÉRICA EN LA VANGUARDIA DEL CONOCIMIENTO

Revista multidisciplinaria de acceso abierto dedicada a la difusión de investigación científica de Iberoamérica al mundo.



CIENCIA
INNOVACIÓN
IMPACTO

PERSPECTIVA
IBEROAMERICANA
AL MUNDO

COLABORACIÓN
DIVERSIDAD
INTEGRIDAD

ACCESO ABIERTO

PUBLICACIÓN CONTINUA
www.revistaiberoresearch.org

RIGOR CIENTÍFICO | ÉTICA EDITORIAL | CALIDAD | INTERNACIONALIZACIÓN

Ibero Research

Revista científica multidisciplinaria para el conocimiento sin fronteras.

Miembros del Comité Editorial

Editor General del Comité Editorial
Econ. Jimmy Fabrizio Reyes Pacheco
Universidad de Guayaquil
Ecuador
https://orcid.org/0009-0008-8212-0001

Editor de Ingeniería
PhD. Luis López Quijada
Pontificia Universidad Católica de Valparaíso
Chile
https://www.researchgate.net/profile/Luis-Quijada-3
https://scholar.google.com/citations?user=lGebII8AAAAJ&hl=es

Editora de Psicología Clínica y Neuropsicología
PhD. Daniela Estefanía Mackenzie Ugarte
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
https://orcid.org/0009-0005-4927-3741

Editor de Educación y Pedagogía
PhD. Juan José Jaén García
Universidad César Vallejo
Ecuador
https://orcid.org/0000-0001-7938-1667
https://scholar.google.com/citations?hl=es&user=PxD6WU8AAAAJ

Editor de Educación
PhD. Hugo Enrique Troya Félix
Universidad del Pacífico
Ecuador
https://orcid.org/0000-0002-8764-2748
https://scholar.google.com/citations?user=JyUyunoAAAAJ&hl=es

Editor de Ciencias Médicas y Educación
PhD. José Roberto Lema Balla
Universidad Iberoamericana del Ecuador
Ecuador
https://orcid.org/0000-0002-1401-7503
https://scholar.google.com/citations?user=KAz_4mUAAAAJ

Editor de Economía y Mercadotecnia Digital
Mgst. Roberto Murillo Valverde
UG / UTEG / MBTU
Ecuador
https://orcid.org/0000-0002-4794-4143
https://scholar.google.com/citations?hl=es&user=NOWCnUwAAAAJ

Editora de Psicología y Educación
Mgst. Tatiana Aracely Torres Gallardo
Universidad Católica de Santiago de Guayaquil
Ecuador
https://orcid.org/0000-0001-6289-1038

Editor de Ingeniería Ambiental
Mgst. Kevin Abner Ortega Quispe
Universidad Continental
Perú
https://orcid.org/0000-0002-7436-2894
https://scholar.google.com/citations?hl=es&user=6uoQAMoAAAAJ

Asesor Académico Internacional
Mgst. García Rojas David Hernández
Universidad de Guadalajara
México
https://orcid.org/0000-0002-3281-5840

Editor de Agropecuaria y Agronegocios
Mgst. Aarón Misael Jurado Arévalo
Universidad de Guayaquil

Ecuador
https://orcid.org/0009-0001-4439-9418

Editor de Educación
Mgst. Danny Santiago Delgado Togra
Universidad Latinoamericana en Línea
Ecuador
https://orcid.org/0000-0002-1067-3589
https://scholar.google.com/citations?hl=es&user=4laK8QIAAAAJ

Editor de Educación Superior
Mgst. Elian Jamil Hernández Cueva
Universidad Nacional de Loja
Ecuador
https://orcid.org/0009-0000-1007-9929
https://scholar.google.com/citations?hl=es&user=BqnzNVUAAAAJ

Editora de Medicina
Ana Victoria Alarcón Ortiz
Universidad de Buenos Aires
Argentina

Editora de Artes Visuales
Daniela Katherine López Manzaba
Universidad de las Artes
Ecuador

Editora de Ingeniería Agroindustrial
Ing. Sharon Mabel Paredes Tomalá
Universidad Agraria del Ecuador
Ecuador

Editor de Ciencias Jurídicas
Abg. Ernesto David Sánchez Silva
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador

Editor de Medicina
Dr. Edie Joshua Delgado Cedeño
Universidad de Guayaquil
Ecuador

Editor de Medicina
Carpio Candelario Steveen Eduardo
Universidad Casa Grande
Ecuador
https://orcid.org/0009-0007-4036-3331

Editora de Comunicación y Relaciones
Econ. Melissa Joselyne Cruz Falconi
Universidad de Guayaquil
Ecuador
https://orcid.org/0009-0003-0534-6756

Editora de Ciencias de la Salud
Dra. Isabel Margarita Rubilar Cruz
Universidad de Guayaquil
Ecuador

Editor de Anestesiología
Dr. Osman Onishi Sadud
Universidad Mayor de San Andrés
Sociedad Boliviana de Anestesiología
Bolivia
https://scholar.google.com/citations?hl=es&user=zFGfBA4AAAAJ

Tabla de contenido

La fiscalización tributaria en Ecuador: análisis crítico de las facultades de control, los mecanismos de determinación y el equilibrio entre la eficiencia recaudatoria y los derechos del contribuyente. 1

Tax Auditing in Ecuador: A Critical Analysis of Control Powers, Assessment Mechanisms, and the Balance Between Revenue Collection Efficiency and Taxpayer Rights. 1

A fiscalização tributária no Equador: análise crítica das competências de controle, dos mecanismos de determinação e do equilíbrio entre a eficiência arrecadatória e os direitos do contribuinte. 1

Crisis miasténica juvenil precipitada por influenza A tratada con plasmaféresis y soporte ventilatorio. 37

Juvenile myasthenic crisis triggered by influenza A treated with plasma exchange and ventilatory support. 37

Crise miastênica juvenil precipitada por influenza A tratada com plasmaférese e suporte ventilatório. 37

Planificación tributaria en Ecuador y límites jurídicos de la elusión, el abuso y las normas antielusión. 73

Tax planning in Ecuador and legal limits of avoidance, abuse and general anti-avoidance rules. 73

Planejamento tributário no Equador e limites jurídicos da elisão, do abuso e das normas antielisivas. 73

Sínquisis centelleante en adultos jóvenes: fisiopatología, diagnóstico y manejo clínico 108

Synchysis scintillans in young adults: pathophysiology, diagnosis and clinical management 108

Sínquise cintilante em adultos jovens: fisiopatologia, diagnóstico e manejo clínico 108

Inteligencia artificial y analítica de datos en la administración tributaria ecuatoriana: garantías y desafíos jurídicos 145

Artificial intelligence and data analytics in Ecuadorian tax administration: legal safeguards and challenges 145

Inteligência artificial e análise de dados na administração tributária equatoriana: garantias e desafios jurídicos 145

Validación de una aplicación móvil basada en aprendizaje automático y lógica neutrosófica para el cribado de dificultades prelectoras en estudiantes de primer grado. 184

Validation of a mobile application based on machine learning and neutrosophic logic for the screening of pre-reading difficulties in first-grade students. 184

Validação de um aplicativo móvel baseado em aprendizagem automática e lógica neutrosófica para o rastreio de dificuldades pré-leitoras em estudantes do primeiro ano. 184

Configuración y evolución del sistema tributario ecuatoriano: estudio de caso desde la perspectiva normativa y doctrinal. 203

Configuration and evolution of the Ecuadorian tax system: a case study from normative and doctrinal perspectives. 203

Configuração e evolução do sistema tributário equatoriano: estudo de caso sob a perspectiva normativa e doutrinária. 203

Eficiencia de intervenciones psicoterapéuticas en el uso problemático del smartphone en adultos jóvenes, revisión sistemática en el periodo 2020 - 2025. 244

Efficiency of psychotherapeutic interventions in the problematic use of smartphones in young adults a systematic review in the period 2020 - 2025. 244

Eficiência das intervenções psicoterapêuticas no uso problemático do smartphone em adultos jovens, revisão sistemática no período 2020 - 2025. 244

La seguridad jurídica tributaria en Ecuador: análisis crítico de la discrecionalidad administrativa, la confianza legítima y la predictibilidad en la actuación de la administración tributaria. 284

Tax legal certainty in Ecuador: a critical analysis of administrative discretion, legitimate expectation, and predictability in the actions of the tax administration. 284

A segurança jurídica tributária no Equador: análise crítica da discricionariedade administrativa, da confiança legítima e da previsibilidade na atuação da administração tributária. 284

Transformación digital de la administración tributaria ecuatoriana y reducción de la evasión fiscal mediante facturación electrónica, inteligencia artificial y control preventivo. 324

Digital transformation of Ecuadorian tax administration and reduction of tax evasion through electronic invoicing, artificial intelligence, and preventive control. 324

Transformação digital da administração tributária equatoriana e redução da evasão fiscal por meio da faturação eletrônica, inteligência artificial e controle preventivo. 324

El procedimiento administrativo tributario en Ecuador: análisis crítico de las garantías del debido proceso, la motivación administrativa y la tutela efectiva del contribuyente. 401

The tax administrative procedure in Ecuador: a critical analysis of due process guarantees, administrative motivation, and effective judicial protection of the taxpayer. 401

O procedimento administrativo tributário no Equador: análise crítica das garantias do devido processo legal, da motivação administrativa e da tutela efetiva do contribuinte. 401

La impugnación de los actos administrativos tributarios en Ecuador: análisis jurídico de los recursos administrativos, el proceso contencioso tributario y la tutela judicial efectiva. 435

Challenge of tax administrative acts in Ecuador: legal analysis of administrative remedies, tax litigation and effective judicial protection. 435

Impugnação dos atos administrativos tributários no Equador: análise jurídica dos recursos administrativos, processo contencioso tributário e tutela judicial efetiva. 435

Implications of Visual Health and Presbyopia in Occupational Ergonomics: Relevance to Occupational Safety and Health. 476

Implicações da saúde visual e da presbiopia na ergonomia laboral: relevância para a segurança e saúde no trabalho. 476

Cripto Activos y tributación en Ecuador: calificación jurídica, determinación de la renta, valoración patrimonial y desafíos para la fiscalización tributaria. 511

Crypto-assets and taxation in Ecuador: legal classification, income determination, asset valuation and challenges for tax enforcement. 511

Cripto Ativos e tributação no Equador: qualificação jurídica, determinação da renda, avaliação patrimonial e desafios para a fiscalização tributária. 511

Adenitis cervical como primera manifestación de enfermedad de Kawasaki en paciente menor de 1 año, reporte de caso. 550

Cervical adenitis as the initial manifestation of Kawasaki disease in an infant under 1 year of age: a case report. 550

Adenite cervical como primeira manifestação da doença de Kawasaki em paciente menor de 1 ano, relato de caso. 550

Ética profesional e indicadores de gestión en la administración territorial sostenible de Jipijapa. 564

Professional ethics and management indicators in the sustainable territorial administration of Jipijapa. 564

Ética profissional e indicadores de gestão na administração territorial sustentável de Jipijapa. 564

La importancia de los indicadores de gestión en la toma de decisiones estratégicas de Café del Campo S.A. 584

The importance of management indicators in strategic decision-making at Café del Campo S.A. 584

A importância dos indicadores de gestão na tomada de decisões estratégicas da Café del Campo S.A. 584

Precios de transferencia en Ecuador: análisis jurídico del principio de plena competencia, la carga de la prueba y los desafíos de fiscalización de las operaciones entre partes relacionadas. 601

Transfer pricing in Ecuador: legal analysis of arm's length, burden of proof and tax audit challenges in related-party transactions. 601

Preços de transferência no Equador: análise jurídica da plena concorrência, ônus da prova e fiscalização de operações entre partes relacionadas. 601

La tributación internacional en Ecuador: análisis jurídico de los convenios para evitar la doble imposición, los estándares BEPS de la OCDE y los desafíos de la economía global. 642

International taxation in Ecuador: a legal analysis of double taxation treaties, OECD BEPS standards, and the challenges of the global economy. 642

A tributação internacional no Equador: análise jurídica dos acordos para evitar a dupla tributação, os padrões BEPS da OCDE e os desafios da economia global. 642

Impuesto diferido en Ecuador: análisis de las diferencias temporarias entre la normativa tributaria y la NIC 12 y su incidencia en la información financiera empresarial. 680

Deferred tax in Ecuador: analysis of temporary differences between tax regulations and IAS 12 and their impact on corporate financial information. 680

Imposto diferido no Equador: análise das diferenças temporárias entre a legislação tributária e a IAS 12 e seu impacto na informação financeira empresarial. 680

Gestión administrativa y su incidencia en los indicadores de desempeño de Digital Plaza Shop. 711

Administrative management and its impact on performance indicators at Digital Plaza Shop. 711

Gestão administrativa e sua incidência nos indicadores de desempenho da Digital Plaza Shop. 711

Conciliación tributaria en Ecuador: análisis de las diferencias entre el resultado contable y la base imponible del impuesto a la renta y su incidencia en la determinación de la carga fiscal empresarial. 746

Tax reconciliation in Ecuador: analysis of the differences between accounting profit and the taxable income base for income tax and their impact on determining the corporate tax burden. 746

Conciliação tributária no Equador: análise das diferenças entre o resultado contábil e a base tributável do imposto de renda e seu impacto na determinação da carga tributária empresarial. 746

Control interno y optimización de procesos administrativos en la Empresa Pública Municipal de Agua Potable, Alcantarillado Sanitario y Pluvial del Cantón Jipijapa (EPMAPASPJ). 775

Internal control and optimization of administrative processes in the Municipal Public Company for Drinking Water, Sanitary Sewerage and Stormwater Management of the Canton of Jipijapa (EPMAPASPJ) 775

Controle interno e otimização de processos administrativos na Empresa Pública Municipal de Água Potável, Esgotamento Sanitário e Drenagem Pluvial do Cantão de Jipijapa (EPMAPASPJ) 775

Hemorragia digestiva variceal como debut de síndrome hepatopulmonar en pediatría: Un desafío en la hipertensión portal. 809

Variceal gastrointestinal bleeding as the debut of hepatopulmonary syndrome in pediatrics: A challenge in portal hypertension. 809

Hemorragia digestiva varicosa como apresentação inicial da síndrome hepatopulmonar em pediatria: Um desafio na hipertensão portal. 809

Guía actualizada para la contabilización de swaps, opciones, futuros y forwards y sus efectos tributarios en Ecuador, 2026 844

Updated guide to accounting for swaps, options, futures and forwards and their tax effects in Ecuador, 2026 844

Guia atualizado para contabilização de swaps, opções, futuros e forwards e seus efeitos tributários no Equador, 2026 844

EDITORIAL
Para autores y lectores:

Es motivo de especial satisfacción presentar el **sexto número de la Revista Ibero Research, correspondiente al Volumen 1, Número 6, julio–agosto de 2026**, con el cual continuamos fortaleciendo nuestro compromiso con la difusión del conocimiento científico, la cooperación académica iberoamericana y la promoción de una ciencia abierta, rigurosa y socialmente pertinente.

En esta nueva edición, la revista reafirma su carácter multidisciplinario al reunir investigaciones provenientes de distintas áreas del conocimiento, entre ellas las ciencias económicas, tributarias y jurídicas, las ciencias de la salud, la psicología, la educación, la administración, la contabilidad, las finanzas y la tecnología. Esta diversidad temática refleja la importancia de generar espacios editoriales capaces de integrar diferentes perspectivas académicas y profesionales frente a problemáticas contemporáneas.

Una parte significativa de los trabajos incluidos analiza fenómenos relacionados con la gestión tributaria, el marco jurídico, la fiscalización, la seguridad jurídica y los procesos de transformación digital, incorporando perspectivas orientadas a comprender los nuevos desafíos que enfrentan las instituciones públicas y privadas. En este ámbito, la investigación científica se presenta como una herramienta fundamental para fortalecer la toma de decisiones, mejorar los procesos institucionales y promover actuaciones sustentadas en criterios técnicos y jurídicos.

Las ciencias médicas y de la salud también poseen una presencia relevante dentro de esta edición, mediante investigaciones y reportes orientados al análisis de distintas condiciones clínicas, procedimientos diagnósticos y alternativas de intervención. Estos aportes evidencian la importancia de comunicar experiencias y conocimientos especializados que puedan contribuir al desarrollo de la práctica profesional, la actualización científica y la generación de nuevas líneas de investigación.

Del mismo modo, los trabajos vinculados con la psicología y la educación abordan problemáticas relacionadas con el bienestar, los procesos de aprendizaje, las nuevas tecnologías y las necesidades de diferentes grupos de estudio, fortaleciendo el diálogo entre investigación, innovación y práctica educativa. Estas contribuciones permiten ampliar la comprensión de fenómenos sociales y formativos desde perspectivas científicas diversas.

Asimismo, esta edición incorpora investigaciones en los **ámbitos contable, financiero y administrativo**, junto con estudios orientados al fortalecimiento de los procesos organizacionales, el control interno y la toma de decisiones, ampliando así el alcance multidisciplinario de la revista. Los diferentes trabajos reflejan la necesidad de analizar las

dinámicas institucionales y empresariales mediante metodologías que permitan identificar oportunidades de mejora y generar conocimiento aplicable a distintos contextos profesionales.

La incorporación de investigaciones relacionadas con la inteligencia artificial, el aprendizaje automático, la analítica de datos y otros procesos de innovación tecnológica demuestra además la creciente vinculación entre ciencia y transformación digital. El estudio de estas herramientas desde distintas disciplinas permite valorar tanto sus oportunidades como los desafíos metodológicos, jurídicos, educativos y organizacionales derivados de su implementación.

Los manuscritos incluidos en este número presentan una diversidad de enfoques metodológicos, entre ellos estudios documentales, análisis normativos, investigaciones descriptivas, revisiones sistemáticas, estudios aplicados y reportes de caso. Esta variedad contribuye al fortalecimiento del carácter plural de **Revista Ibero Research** y permite abordar las problemáticas investigadas desde perspectivas complementarias.

Como parte de nuestra política editorial, los trabajos publicados han atravesado un **proceso de evaluación por pares**, orientado a garantizar la calidad académica de los contenidos, la consistencia metodológica y el respeto a los principios éticos de la publicación científica. Este esfuerzo colectivo reafirma el compromiso de **Ibero Research** con la excelencia académica y con la consolidación de un espacio editorial serio, transparente, responsable y colaborativo.

Agradecemos a los autores por la confianza depositada en nuestra revista, al **Comité Editorial** por su dedicación y compromiso permanente, y a los evaluadores externos por su valiosa contribución al fortalecimiento de cada publicación. Invitamos a investigadores, docentes, estudiantes y profesionales a consultar, citar y difundir los trabajos incluidos en este número, favoreciendo la circulación del conocimiento y la construcción de nuevas redes académicas.

Con este **sexto número**, Revista Ibero Research continúa avanzando en su propósito de consolidarse como una plataforma editorial al servicio de la investigación científica y de la democratización del conocimiento, promoviendo la colaboración interdisciplinaria y la difusión de investigaciones capaces de aportar al desarrollo académico, profesional y social de la comunidad iberoamericana.

Econ. Jimmy Fabrizio Reyes Pacheco
Editor General
Revista Ibero Research
editor@revistaiberoresearch.org
www.revistaiberoresearch.org

La fiscalización tributaria en Ecuador: análisis crítico de las facultades de control, los mecanismos de determinación y el equilibrio entre la eficiencia recaudatoria y los derechos del contribuyente.

Tax Auditing in Ecuador: A Critical Analysis of Control Powers, Assessment Mechanisms, and the Balance Between Revenue Collection Efficiency and Taxpayer Rights.

A fiscalização tributária no Equador: análise crítica das competências de controle, dos mecanismos de determinação e do equilíbrio entre a eficiência arrecadatória e os direitos do contribuinte.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *La fiscalización tributaria en Ecuador: análisis crítico de las facultades de control, los mecanismos de determinación y el equilibrio entre la eficiencia recaudatoria y los derechos del contribuyente*. Revista Ibero Research, 1(6), 1–36.

Fecha de presentación: 03/07/2026 **Fecha de aceptación:** 08/07/2026 **Fecha de publicación:** 09/07/2026

Resumen

La fiscalización tributaria constituye una función esencial para sostener el financiamiento público y asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, el objetivo de esta investigación fue analizar críticamente las facultades de control, la determinación tributaria, los procedimientos de fiscalización y el equilibrio entre eficiencia recaudatoria y derechos del contribuyente en Ecuador, se desarrolló un estudio documental con enfoque cualitativo y apoyo cuantitativo descriptivo, basado en normativa tributaria, literatura especializada y estadísticas oficiales del Servicio de Rentas Internas, los resultados muestran que el fortalecimiento de controles digitales y actos determinativos puede mejorar la recaudación, aunque exige procedimientos motivados, proporcionales, transparentes y revisables, se concluye que la eficiencia fiscal sólo resulta legítima cuando se articula con seguridad jurídica, información suficiente, plazos claros y defensa efectiva.

Palabras clave: control administrativo, procedimiento fiscal, recaudación, debido proceso, seguridad jurídica.

Abstract

Tax auditing is an essential function for sustaining public financing and ensuring compliance with fiscal obligations, the objective of this research was to critically analyze control powers, tax assessment, audit procedures, and the balance between revenue collection efficiency and taxpayer rights in Ecuador, a documentary study was conducted with a qualitative approach and descriptive quantitative support, based on tax regulations, specialized literature, and official statistics from the Internal Revenue Service, the results show that stronger digital controls and assessment acts may improve revenue collection, although they require reasoned, proportional, transparent, and reviewable procedures, it is concluded that fiscal efficiency is legitimate only when linked to legal certainty, sufficient information, clear time limits, and effective defense mechanisms.

Keywords: administrative control, audit procedure, revenue collection, due process, legal certainty.

Resumo

A fiscalização tributária constitui uma função essencial para sustentar o financiamento público e assegurar o cumprimento das obrigações fiscais, o objetivo desta pesquisa foi analisar criticamente as competências de controle, a determinação tributária, os procedimentos de fiscalização e o equilíbrio entre eficiência arrecadatória e direitos do contribuinte no Equador, foi desenvolvido um estudo documental com abordagem qualitativa e apoio quantitativo descritivo, baseado na legislação tributária, na literatura especializada e em estatísticas oficiais do Serviço de Rendas Internas, os resultados mostram que o fortalecimento dos controles digitais e dos atos de determinação pode melhorar a arrecadação, embora exija procedimentos fundamentados, proporcionais, transparentes e revisáveis, conclui-se que a eficiência fiscal só é legítima quando articulada com segurança jurídica, informação suficiente, prazos claros e defesa efetiva.

Palavras-chave: controle administrativo, procedimento fiscal, arrecadação, devido processo, segurança jurídica.

Introducción

La fiscalización tributaria representa una de las expresiones más sensibles del poder público, porque permite comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y al mismo tiempo incide de manera directa en la esfera patrimonial, documental y procedimental de las personas obligadas, por esta razón su análisis exige observar la relación entre potestad estatal, legalidad y protección de garantías.

En Ecuador la administración tributaria ha incrementado el uso de información digital, cruces de datos, controles masivos y mecanismos de verificación documental, esta transformación ha permitido mejorar la capacidad de reacción institucional frente a incumplimientos, pero también ha generado nuevas preguntas sobre los límites de la actuación administrativa y sobre la claridad de los actos emitidos en los procesos de control.

El problema de investigación se concentra en determinar si las facultades de control y los mecanismos de determinación aplicados en el sistema tributario ecuatoriano mantienen un equilibrio suficiente entre la eficiencia recaudatoria y los derechos del contribuyente, este problema resulta relevante porque una administración eficaz no solo debe recaudar más, sino recaudar conforme a reglas claras y revisables.

La justificación del estudio se relaciona con la importancia de los ingresos tributarios para financiar servicios públicos, estabilizar el presupuesto y sostener políticas sociales, sin embargo la necesidad fiscal no puede desplazar las garantías de defensa, motivación, proporcionalidad y seguridad jurídica, ya que la legitimidad de la recaudación depende del cumplimiento simultáneo de ambos objetivos.

El marco constitucional ecuatoriano ubica al régimen tributario dentro de principios como generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, equidad,

transparencia y suficiencia recaudatoria, estos principios permiten comprender que la eficiencia no opera como una autorización ilimitada, sino como un mandato que debe convivir con justicia material y respeto al procedimiento.

Desde la teoría de la administración tributaria, el control fiscal se entiende como una herramienta para reducir brechas de cumplimiento y corregir asimetrías de información entre el Estado y los sujetos pasivos, este enfoque se complementa con la gestión de riesgos, que orienta los controles hacia sectores, operaciones o comportamientos con mayor probabilidad de incumplimiento.

La teoría del cumplimiento tributario distingue entre cumplimiento forzado y cumplimiento voluntario, el primero depende de auditorías, sanciones y capacidad de detección, mientras el segundo se vincula con confianza, percepción de justicia y facilidad para cumplir, esta distinción permite analizar por qué la fiscalización no debe limitarse a coerción sino integrarse con asistencia y transparencia.

Los antecedentes internacionales muestran una tendencia hacia administraciones tributarias basadas en datos, facturación electrónica, minería de información y evaluación automatizada de riesgos, estos instrumentos aumentan la oportunidad del control y reducen costos operativos, aunque también pueden producir decisiones opacas cuando no se explican los criterios utilizados para seleccionar o tratar casos específicos.

En el contexto ecuatoriano, el Código Tributario reconoce facultades administrativas de aplicación de la ley, determinación, resolución, sanción, transacción y recaudación, este diseño concentra amplias competencias en la administración y obliga a examinar cómo se garantizan la motivación, el acceso al expediente, la contradicción y la impugnación cuando se emiten actos determinativos.

El desarrollo del artículo conserva el tema central de la fiscalización tributaria en Ecuador y profundiza cinco ejes conectados entre sí, facultades de control,

determinación tributaria, procedimientos de fiscalización, eficiencia recaudatoria y derechos del contribuyente, estos ejes permiten ordenar el análisis sin alterar el objeto del estudio.

La recaudación tributaria reciente evidencia la relevancia práctica del tema, el informe anual del Servicio de Rentas Internas reportó un crecimiento de la recaudación bruta en 2025 frente a 2024, con especial participación del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta, esta expansión confirma la importancia de estudiar la relación entre resultados fiscales y garantías procedimentales.

El objetivo general consiste en analizar críticamente la fiscalización tributaria en Ecuador, considerando las facultades de control, los mecanismos de determinación y el equilibrio entre eficiencia recaudatoria y derechos del contribuyente, este objetivo permite abordar el fenómeno desde una perspectiva normativa, institucional y empírica descriptiva.

Los objetivos específicos consisten en identificar las principales facultades de control de la administración tributaria, examinar los mecanismos de determinación directa, presuntiva y mixta, describir la evolución reciente de la recaudación administrada por el Servicio de Rentas Internas, y valorar los riesgos jurídicos que afectan la protección del contribuyente durante la fiscalización.

La hipótesis de trabajo sostiene que la fiscalización tributaria ecuatoriana mejora la eficiencia recaudatoria cuando se apoya en información digital y determinación motivada, pero puede afectar derechos del contribuyente cuando los controles carecen de proporcionalidad, claridad de plazos, acceso suficiente a la información o explicación comprensible de los fundamentos utilizados.

Metodología

La investigación se desarrolló bajo un enfoque cualitativo con apoyo cuantitativo descriptivo, debido a que el análisis principal se orientó a interpretar normas, principios, doctrina y criterios institucionales, mientras los datos numéricos permitieron contextualizar el peso recaudatorio de los mecanismos de control administrados por el Servicio de Rentas Internas (Fondo Monetario Internacional [FMI], 2024).

El tipo de investigación fue documental, descriptivo y explicativo, documental porque se revisaron normas y fuentes oficiales, descriptivo porque se organizaron las facultades de control, los mecanismos de determinación y los resultados recaudatorios, explicativo porque se interpretó la tensión entre eficiencia fiscal y garantías del contribuyente desde una perspectiva crítica (Secretaría TADAT, 2019).

El diseño fue no experimental, observacional y transversal, no se manipuló ninguna variable ni se aplicaron instrumentos a personas, el análisis se realizó sobre información normativa, bibliográfica y estadística disponible durante el período de revisión, con énfasis en el marco jurídico vigente y en la recaudación anual reportada para 2025 (Servicio de Rentas Internas [SRI], 2025).

La población documental estuvo integrada por normas tributarias ecuatorianas, documentos institucionales del Servicio de Rentas Internas, literatura especializada sobre administración tributaria y reportes internacionales sobre gestión de cumplimiento, esta población resultó adecuada para examinar el fenómeno desde el plano legal, administrativo y técnico (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE], 2024).

La muestra se seleccionó mediante criterio intencional, se incorporaron documentos que abordaban potestades administrativas, derechos del contribuyente, determinación de

obligaciones, recaudación, gestión de riesgos y digitalización tributaria, se excluyeron materiales sin identificación institucional, opiniones sin sustento normativo y publicaciones ajenas al período o al objeto de estudio (Comisión Europea, 2023).

Los criterios de inclusión consideraron pertinencia temática, actualidad, autoridad de la fuente y utilidad para responder a los objetivos planteados, se priorizaron normas nacionales, reportes oficiales del Servicio de Rentas Internas y documentos técnicos de organismos internacionales, esta selección permitió articular evidencia normativa con datos de desempeño institucional (FMI, 2021).

Los criterios de exclusión descartaron fuentes duplicadas, textos meramente divulgativos, documentos sin fecha verificable y materiales que no aportaban información sobre fiscalización, determinación, control, derechos o recaudación, esta depuración buscó reducir sesgos derivados de información secundaria poco confiable o excesivamente general (Secretaría TADAT, 2019).

La técnica principal fue el análisis documental, complementado con revisión normativa y sistematización de datos estadísticos, para ello se empleó una matriz de categorías que organizó las fuentes según facultades administrativas, mecanismos de determinación, garantías del contribuyente, eficiencia recaudatoria y riesgos de afectación procedimental (Comisión Europea, 2023).

El instrumento utilizado fue una ficha de análisis documental, estructurada con campos de identificación de la fuente, tipo de documento, categoría principal, contenido relevante, aporte al objetivo y observación crítica, este instrumento permitió mantener uniformidad en el registro y facilitar la comparación entre normas, reportes y literatura especializada (Secretaría TADAT, 2019).

El procesamiento de datos cuantitativos se realizó con hojas de cálculo, se ingresaron cifras oficiales de recaudación por impuesto, mes y provincia, luego se calcularon

participaciones porcentuales y variaciones nominales, finalmente se elaboraron tablas y gráficos simples para representar tendencias sin alterar la información de origen (SRI, 2025).

El análisis cualitativo se efectuó mediante codificación temática, las unidades de análisis fueron fragmentos normativos, argumentos doctrinales y resultados institucionales, cada unidad se relacionó con una categoría previamente definida y posteriormente se interpretó en función del equilibrio entre potestad fiscal y garantías procedimentales (Fondo Monetario Internacional [FMI], 2024).

La validez del análisis se fortaleció mediante triangulación de fuentes, las normas internas se contrastaron con datos oficiales y con estándares internacionales de administración tributaria, esta comparación permitió evitar una lectura exclusivamente jurídica o exclusivamente económica, y favoreció una interpretación más completa del objeto de estudio (OCDE, 2024).

La confiabilidad se abordó mediante registro ordenado de las fuentes, reproducción de los datos numéricos utilizados y exposición transparente de los criterios de selección, las tablas y gráficos derivan de cifras oficiales publicadas, por lo que cualquier lector puede verificar la correspondencia entre los datos presentados y las fuentes institucionales (SRI, 2025).

Las categorías centrales del análisis fueron fiscalización tributaria, facultades de control, determinación tributaria, procedimientos de fiscalización, eficiencia recaudatoria y derechos del contribuyente, cada categoría se examinó desde su base normativa, su expresión administrativa y su efecto en la legitimidad del control fiscal (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023a).

Las dimensiones de la eficiencia recaudatoria se definieron a partir de crecimiento de recaudación, cumplimiento de metas, concentración por impuesto, evolución mensual y

distribución territorial, estas dimensiones no se utilizaron para afirmar causalidad, sino para contextualizar la relevancia de los controles dentro de la gestión tributaria ecuatoriana (SRI, 2025).

Las dimensiones de los derechos del contribuyente incluyeron trato imparcial, información clara, acceso a actuaciones, motivación, defensa, impugnación, confidencialidad y respeto a plazos, estas dimensiones se derivaron del Código Tributario y de estándares administrativos asociados al debido proceso en materia fiscal (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023a).

La investigación no requirió consentimiento informado de participantes humanos, porque no se aplicaron encuestas, entrevistas ni recolección de datos personales, las consideraciones éticas se concentraron en el uso responsable de fuentes públicas, la cita adecuada de autores y la representación fiel de la información estadística (Secretaría TADAT, 2019).

La principal limitación metodológica consistió en la ausencia de trabajo de campo con contribuyentes o funcionarios, esta decisión permitió profundizar en la dimensión documental y normativa, pero impidió medir percepciones directas sobre trato administrativo, confianza institucional o experiencia práctica durante auditorías y determinaciones (Secretaría TADAT, 2019).

Otra limitación se relacionó con la imposibilidad de acceder a expedientes administrativos individuales, debido a la reserva y confidencialidad de la información tributaria, por ello el análisis no evaluó casos concretos sino tendencias normativas, datos agregados y criterios generales aplicables a la fiscalización (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023a).

Resultados

El análisis documental permitió identificar que la fiscalización tributaria ecuatoriana se sostiene en un conjunto de potestades administrativas amplias, entre ellas la aplicación de la ley, la determinación de la obligación, la resolución de reclamos, la sanción, la transacción y la recaudación, estas potestades se encuentran vinculadas por el principio de legalidad (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

La fiscalización no aparece como un acto aislado, sino como una secuencia de actuaciones que puede iniciar con cruces de información, requerimientos documentales o verificaciones, luego puede derivar en liquidaciones, actas, determinaciones o sanciones, y finalmente puede ser revisada mediante vías administrativas o judiciales disponibles para el sujeto pasivo (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

Tabla 1.

Matriz de categorías para el análisis de la fiscalización tributaria

Categoría	Contenido observado	Fuente principal	Criterio de análisis
Facultades de control	Potestades para verificar obligaciones, requerir información, revisar declaraciones, contrastar datos, practicar inspecciones y ejercer funciones determinadoras, resolutivas, sancionadoras, recaudadoras y transaccionales	Código Tributario y SRI	Legalidad, competencia y proporcionalidad
Determinación tributaria	Actos reglados para establecer hecho generador, sujeto pasivo, base imponible, cuantía del tributo, intereses,	Código Tributario	Motivación, prueba y capacidad contributiva

	multas y diferencias detectadas		
Procedimientos de fiscalización	Secuencia de selección por riesgo, notificación, requerimiento de información, revisión documental, valoración probatoria, acta, liquidación, determinación e impugnación	Código Tributario, SRI y doctrina técnica	Debido proceso, trazabilidad y revisión
Eficiencia recaudatoria	Resultados obtenidos por control, cumplimiento voluntario, reducción de brechas, recuperación de deuda y mejora de la calidad del acto administrativo	SRI 2025, OCDE, CIAT y FMI	Suficiencia, oportunidad y sostenibilidad
Derechos del contribuyente	Trato imparcial, información y asistencia, acceso al expediente, reserva de datos, defensa, respuesta motivada, impugnación y devolución cuando proceda	Código Tributario y SRI	Seguridad jurídica y garantía efectiva

Nota. Elaborado con base en el análisis documental de normativa tributaria, fuentes institucionales y literatura especializada.

La matriz evidencia que la fiscalización tiene una dimensión jurídica y otra administrativa, la primera delimita competencias, plazos y garantías, mientras la segunda organiza información, recursos y prioridades de control, esta doble naturaleza explica por qué la evaluación del sistema no puede reducirse al monto recaudado ni a la cantidad de actos emitidos (OCDE, 2024).

Las facultades de control comprenden la posibilidad de verificar declaraciones, requerir documentos, contrastar información de terceros, revisar registros contables y comprobar hechos económicos, su ejercicio debe estar vinculado con una competencia legal expresa, una finalidad fiscal legítima y una actuación proporcional frente al riesgo detectado (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

La determinación tributaria constituye el momento en que la administración o el sujeto pasivo precisan la obligación exigible, por ello no puede reducirse a una operación aritmética, debe integrar hecho generador, base imponible, tarifa, sujeto obligado, prueba disponible, motivación suficiente y respeto a la capacidad contributiva (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

Los procedimientos de fiscalización ordenan el tránsito entre la alerta inicial y el acto administrativo final, incluyen selección del caso, notificación, requerimientos, comparecencias, revisión documental, valoración de pruebas, comunicación de diferencias, emisión de liquidación y posibilidad de impugnación, por esta razón funcionan como garantía y no solo como trámite interno (Secretaría TADAT, 2019).

La eficiencia recaudatoria debe evaluarse más allá del monto ingresado al presupuesto, también comprende oportunidad del cobro, reducción de brechas, disminución de litigios innecesarios, calidad de los actos determinativos, facilidad para corregir inconsistencias y fortalecimiento del cumplimiento voluntario (OCDE, 2024).

Los derechos del contribuyente operan como límites y condiciones de legitimidad de la fiscalización, el trato imparcial, la información clara, la asistencia administrativa, la confidencialidad, la defensa, la impugnación y la respuesta motivada permiten que el control sea firme sin convertirse en una actuación arbitraria.

El elemento central de la facultad determinadora consiste en establecer la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo, este

contenido muestra que la determinación no es una simple operación aritmética, sino una decisión jurídica que debe apoyarse en hechos comprobables y razonamiento motivado (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

Los mecanismos de determinación presentan diferentes niveles de intervención administrativa, la determinación por el sujeto pasivo depende de la declaración presentada, la determinación por el sujeto activo se activa cuando la administración ejerce su potestad, y la determinación mixta se construye con datos requeridos al contribuyente o a responsables relacionados.

La determinación directa se apoya en declaraciones, contabilidad, registros, información de terceros y bases de datos institucionales, esta modalidad resulta adecuada cuando existen documentos suficientes para reconstruir la obligación, pero exige asegurar que el contribuyente pueda conocer, contrastar y explicar la información utilizada por la administración.

La determinación presuntiva cumple una función excepcional, porque permite estimar la obligación cuando no existen datos completos o confiables, sin embargo su uso requiere especial cautela, ya que una presunción mal sustentada puede trasladar al contribuyente una carga excesiva y debilitar el principio de realidad económica.

La dimensión recaudatoria mostró un desempeño creciente durante el período revisado, la recaudación bruta administrada por el Servicio de Rentas Internas pasó de USD 20.131 millones en 2024 a USD 21.501 millones en 2025, este incremento equivale a una variación relativa de 6,8 por ciento y supera la meta acumulada del año (SRI, 2025).

Tabla 2.

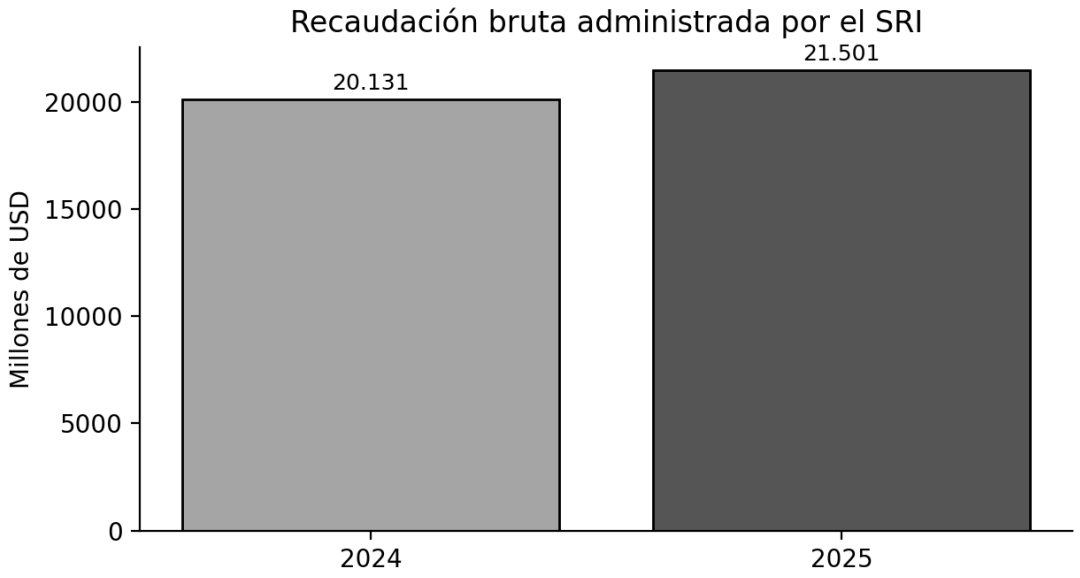
Recaudación por principales impuestos, 2024 y 2025

Impuesto	2024	2025	Variación nominal	Variación relativa
Impuesto a la Renta	6.639	7.042	403	6,1%
Impuesto al Valor Agregado	10.045	11.078	1.032	10,3%
Impuesto a los Consumos Especiales	755	745	-10	-1,3%
Impuesto a la Salida de Divisas	1.272	1.284	12	1,0%
Contribución Temporal de Seguridad	333	331	-2	-0,7%
Otros ingresos	904	1.021	118	13,0%
Total recaudado bruto	20.131	21.501	1.369	6,8%

Nota. Cifras en millones de dólares, elaboradas con base en el Boletín Técnico Anual de recaudación tributaria 2025 del Servicio de Rentas Internas (SRI, 2025).

Figura 1.

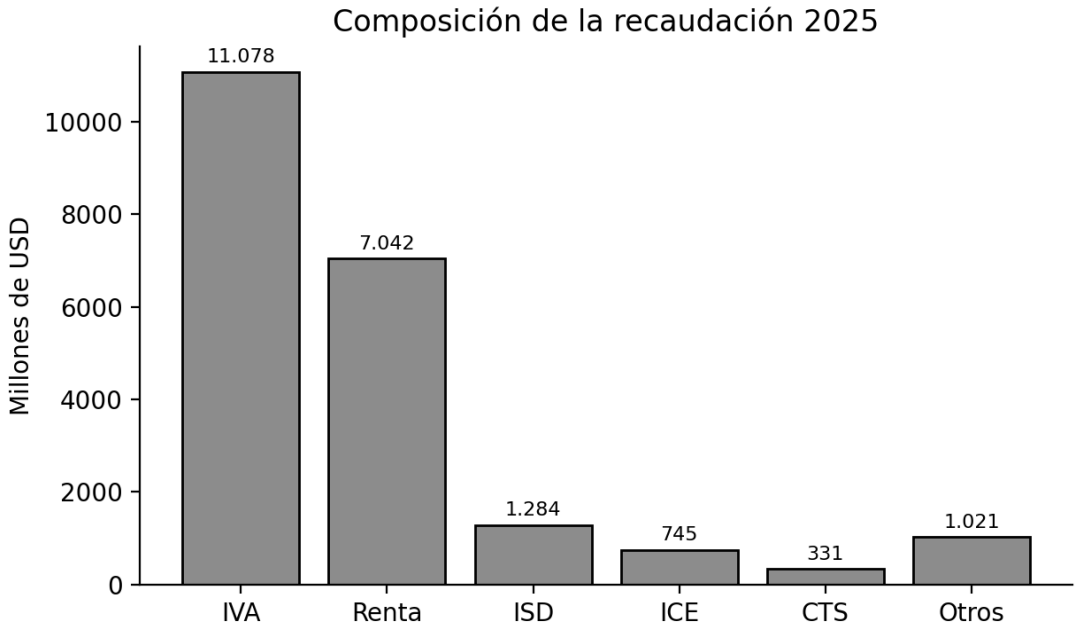
Recaudación bruta administrada por el Servicio de Rentas Internas



Nota. Cifras en millones de dólares, elaboradas con datos del Servicio de Rentas Internas (SRI, 2025).

Figura 2.

Composición de la recaudación tributaria 2025



Nota. IVA significa impuesto al valor agregado, ISD impuesto a la salida de divisas, ICE impuesto a los consumos especiales, CTS contribución temporal de seguridad.

Los datos por impuesto muestran que el impuesto al valor agregado y el impuesto a la renta concentran la mayor parte del ingreso administrado, esta estructura revela que la fiscalización debe combinar controles sobre transacciones de consumo, retenciones, autorretenciones, declaraciones societarias y operaciones con relevancia contable (SRI, 2025).

El crecimiento del impuesto al valor agregado fue el más relevante en términos nominales, con un aumento de USD 1.032 millones, esta variación se relaciona con cambios normativos y con la ampliación del control sobre operaciones internas e importaciones, lo que confirma la sensibilidad de la recaudación ante ajustes legales y mejoras administrativas (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

El impuesto a la renta también mostró crecimiento, aunque con diferencias internas entre retenciones, autorretenciones y declaraciones de personas jurídicas o naturales, esta composición evidencia que la determinación no solo debe revisar resultados finales, sino cadenas de pagos, agentes de retención y reportes que sostienen la base imponible (SRI, 2025).

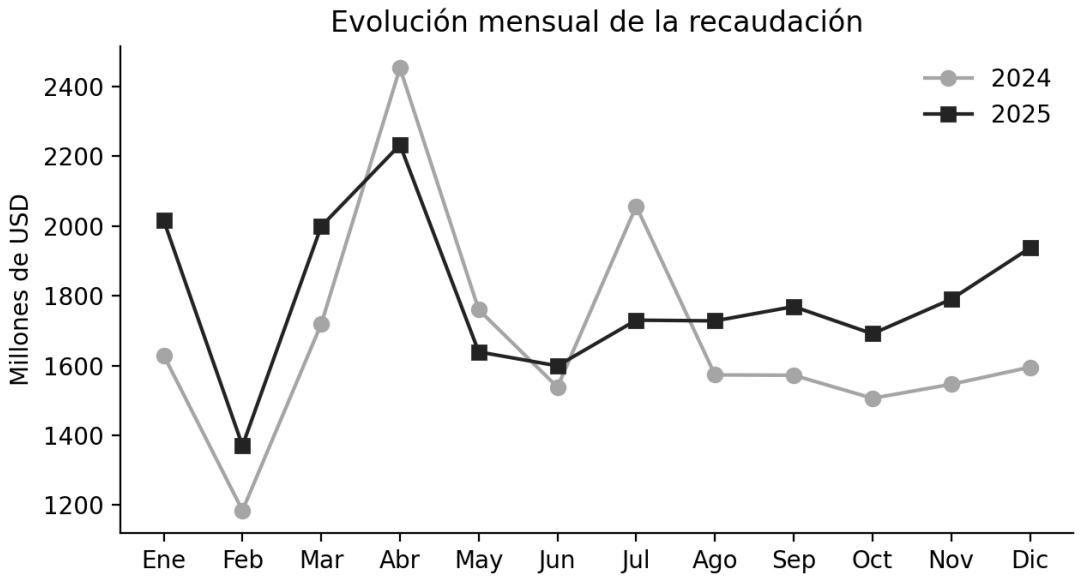
La reducción del impuesto a los consumos especiales indica que la eficiencia de control no siempre se expresa como crecimiento en todos los rubros, algunos tributos pueden disminuir por cambios económicos, cierre de contribuyentes relevantes o modificaciones de consumo, por ello el análisis fiscal requiere separar cumplimiento, actividad económica y diseño normativo (SRI, 2025).

La recaudación mensual muestra variaciones importantes durante 2025, los primeros meses registraron aumentos frente al año anterior, abril y mayo tuvieron disminuciones,

julio presentó caída por la comparación con ingresos extraordinarios previos, y el último trimestre retomó una trayectoria positiva, esta dinámica confirma que el control fiscal opera dentro de ciclos económicos y normativos (SRI, 2025).

Figura 3.

Evolución mensual de la recaudación bruta, 2024 y 2025



Nota. Cifras en millones de dólares, elaboradas con datos mensuales oficiales del Servicio de Rentas Internas (SRI, 2025).

La evolución mensual permite observar que la fiscalización y la recaudación no dependen únicamente de auditorías posteriores, también influyen los calendarios de declaración, el comportamiento de grandes contribuyentes, las retenciones, las reformas de tarifa y los programas de cumplimiento, estos elementos deben considerarse al evaluar resultados de la administración.

En términos territoriales, la recaudación se concentró en Pichincha y Guayas, provincias que reúnen una parte significativa de la actividad económica formal, esta concentración genera ventajas para el control por disponibilidad de información y volumen de

operaciones, pero también plantea la necesidad de fortalecer capacidades de fiscalización en territorios con menor peso recaudatorio (SRI, 2025).

Tabla 3.

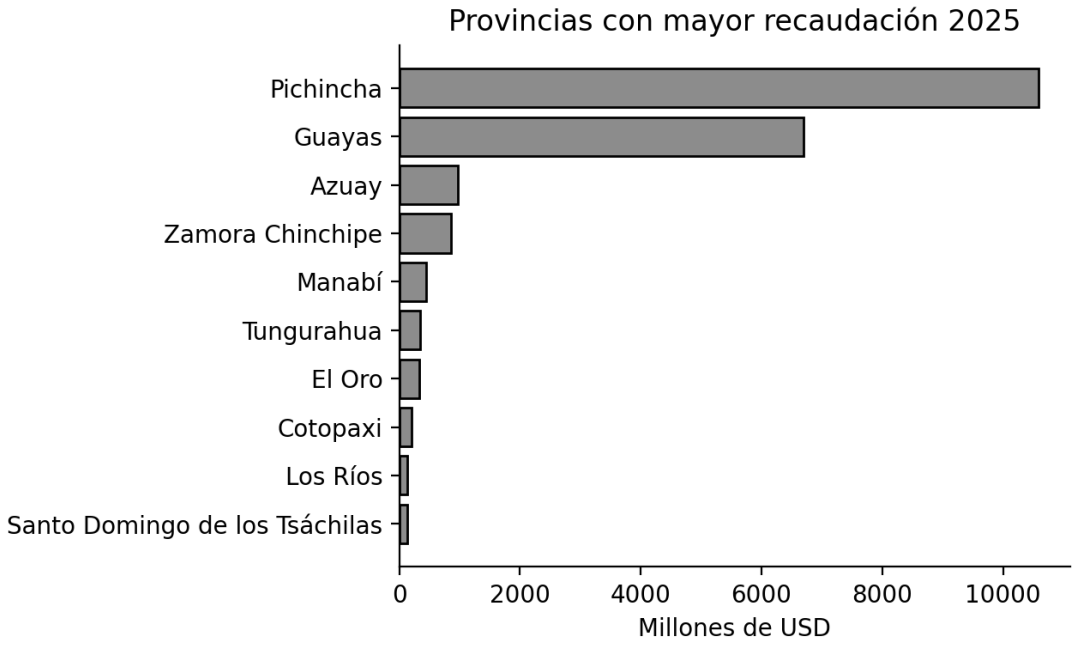
Provincias con mayor recaudación, 2024 y 2025

Provincia	2024	2025	Variación nominal	Variación relativa
Pichincha	10.192	10.585	393	3,9%
Guayas	6.229	6.690	461	7,4%
Azuay	939	971	33	3,5%
Zamora Chinchipe	617	857	240	39,0%
Manabí	399	451	52	13,1%
Tungurahua	292	348	56	19,0%
El Oro	291	338	47	16,1%
Cotopaxi	187	200	13	6,9%
Los Ríos	116	134	18	15,4%
Santo Domingo de los Tsáchilas	110	132	22	19,7%

Nota. Cifras en millones de dólares, elaboradas con base en el Boletín Técnico Anual de recaudación tributaria 2025 del Servicio de Rentas Internas (SRI, 2025).

Figura 4.

Provincias con mayor recaudación tributaria en 2025



Nota. Cifras en millones de dólares, se presentan las diez provincias con mayor recaudación en 2025.

La concentración territorial muestra que Pichincha registró USD 10.585 millones y Guayas USD 6.690 millones en 2025, ambas provincias explican una parte sustancial de la recaudación nacional, por lo que los controles dirigidos a grandes centros económicos pueden tener alto rendimiento fiscal si se ejecutan con criterios de riesgo y garantías claras (SRI, 2025).

Zamora Chinchipe presentó una variación relativa elevada, asociada a sectores extractivos y a cambios en operaciones económicas relevantes, este comportamiento demuestra que la administración debe adaptar sus controles a estructuras productivas diferenciadas, ya que los riesgos de cumplimiento no se distribuyen de forma uniforme en todo el territorio.

La variación negativa en provincias como Chimborazo y Esmeraldas confirma que el resultado recaudatorio puede disminuir aunque exista gestión administrativa, por ello la

eficiencia debe evaluarse con indicadores complementarios, tales como cumplimiento oportuno, reducción de brechas, calidad de actos determinativos y sostenibilidad de la recaudación.

El análisis de derechos mostró que el Código Tributario reconoce garantías específicas para los sujetos pasivos, entre ellas el trato imparcial, la información sobre obligaciones, el conocimiento de actuaciones, la no presentación repetida de documentos, la corrección de declaraciones y la impugnación de actos que se consideren lesivos.

Estas garantías cumplen una función estructural dentro de la fiscalización, porque convierten el control en un procedimiento verificable y no en una imposición unilateral, cuando el contribuyente conoce los hechos observados, las normas aplicables y los medios de defensa, la administración fortalece la legitimidad de sus resultados (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

La motivación apareció como un punto decisivo, los actos determinativos deben explicar la relación entre hechos, pruebas, normas y cuantía exigida, una liquidación que solo presenta diferencias numéricas sin justificar su origen limita la contradicción y puede transformar la eficiencia administrativa en una carga procesal injustificada.

El acceso a la información también resultó esencial, los controles basados en bases de datos y cruces electrónicos requieren que el contribuyente conozca al menos los elementos relevantes utilizados en su caso, de lo contrario se crea una asimetría procedimental que dificulta corregir errores o aportar pruebas oportunas.

La digitalización incrementa la capacidad de detección, pero no elimina la necesidad de valoración humana y motivación individualizada, los algoritmos, alertas o cruces automáticos pueden seleccionar casos, aunque la decisión administrativa debe sostenerse en hechos verificables, normas aplicables y razonamiento comprensible (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias [CIAT], 2025).

La caducidad de la facultad determinadora representa otro resultado jurídico relevante, los plazos limitan la potestad administrativa y protegen la seguridad jurídica, por ello las discusiones sobre verificación, redeterminación o revisión de actos previos deben resolverse con reglas claras que eviten incertidumbre prolongada para el contribuyente.

Los resultados permiten establecer que la eficiencia recaudatoria y los derechos del contribuyente no son objetivos excluyentes, la fiscalización se vuelve más efectiva cuando los contribuyentes perciben reglas claras, controles proporcionales y posibilidades reales de defensa, porque esa percepción reduce resistencia y favorece cumplimiento voluntario (Kirchler et al., 2008).

También se identificó que la presión por alcanzar metas puede generar incentivos para acelerar actuaciones, ampliar requerimientos o sostener criterios restrictivos, frente a ese riesgo el sistema requiere controles internos, revisión de calidad, trazabilidad de decisiones y capacitación permanente en garantías administrativas (Fondo Monetario Internacional [FMI], 2024).

La fiscalización de grandes contribuyentes tiene importancia estratégica por su peso en la recaudación, pero el control de pequeños y medianos sujetos pasivos debe ejecutarse con criterios de simplicidad y asistencia, de lo contrario el costo de cumplimiento puede superar la capacidad administrativa y económica del contribuyente (OCDE, 2024).

El uso de información de terceros fortalece la capacidad de determinar obligaciones, especialmente cuando se relacionan facturas electrónicas, retenciones, importaciones, pagos y registros contables, sin embargo la calidad de esos datos debe verificarse antes de emitir actos definitivos, porque un error externo puede trasladarse indebidamente al sujeto fiscalizado (CIAT, 2025).

La investigación evidenció que la fiscalización preventiva puede ser más compatible con los derechos del contribuyente que la fiscalización puramente sancionadora, los

avisos tempranos, alertas de inconsistencias y correcciones asistidas permiten regularizar errores sin llegar necesariamente a controversias extensas o costosas (FMI, 2021).

Los mecanismos de transacción incorporados en el sistema pueden servir para reducir litigios y resolver controversias con mayor oportunidad, pero su uso requiere transparencia, igualdad de trato y criterios públicos, de lo contrario podría percibirse como una vía discrecional que favorece a contribuyentes con mayor capacidad de negociación (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

La reserva de información tributaria constituye una garantía para el contribuyente y una condición de confianza institucional, las bases de datos empleadas en fiscalización contienen información patrimonial y comercial sensible, por ello la eficiencia digital debe acompañarse de seguridad, trazabilidad de accesos y responsabilidad funcional.

Los resultados de recaudación evidencian una administración con capacidad significativa de obtención de ingresos, sin embargo el análisis crítico muestra que el indicador monetario no basta para evaluar calidad institucional, una fiscalización legítima debe medirse también por motivación de actos, respeto de plazos, reducción de errores y tasa de controversias sostenibles (OCDE, 2025).

El equilibrio propuesto exige que cada facultad de control se asocie con una garantía equivalente, el requerimiento de información debe vincularse con pertinencia, la determinación con motivación, la sanción con proporcionalidad, la recaudación con legalidad, y la digitalización con transparencia suficiente sobre los datos utilizados.

La novedad científica del estudio consiste en integrar datos oficiales recientes de recaudación con un análisis normativo de garantías, esta integración permite observar que el debate no se limita a la legalidad abstracta de la fiscalización, sino que incluye

los resultados fiscales concretos y los riesgos procedimentales generados por la modernización administrativa (SRI, 2025).

Las aplicaciones prácticas se orientan a mejorar protocolos de fiscalización, fortalecer matrices de riesgo, diseñar comunicaciones más claras para contribuyentes y elaborar criterios mínimos de motivación en actos determinativos, estas acciones pueden elevar la eficacia del control y reducir controversias derivadas de falta de explicación (Secretaría TADAT, 2019).

Discusión

Los resultados obtenidos confirman que la fiscalización tributaria cumple una función indispensable dentro del Estado fiscal contemporáneo, la administración necesita comprobar declaraciones, detectar inconsistencias y asegurar que la carga tributaria se distribuya conforme a la ley, sin embargo esa función solo conserva legitimidad cuando se ejecuta con garantías procedimentales efectivas.

La evidencia empírica muestra un crecimiento relevante de la recaudación tributaria en Ecuador durante el período analizado, este comportamiento puede interpretarse como señal de fortalecimiento institucional y de mejor aprovechamiento de los instrumentos de control, aunque no permite afirmar por sí solo que todas las actuaciones administrativas hayan respetado niveles adecuados de motivación, proporcionalidad y transparencia (Servicio de Rentas Internas, 2025).

La relación entre eficiencia recaudatoria y derechos del contribuyente debe entenderse como una relación de complementariedad, una fiscalización que recauda sin explicar adecuadamente sus fundamentos puede obtener ingresos en el corto plazo, pero deteriora la confianza, incrementa los reclamos y reduce la disposición al cumplimiento

voluntario, lo que finalmente debilita la sostenibilidad del sistema tributario (Kirchler et al., 2008).

Las facultades de control permiten a la administración tributaria verificar información, requerir documentos, practicar cruces de datos y revisar el cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales, no obstante su ejercicio debe sujetarse a límites jurídicos claros, porque el poder fiscalizador no puede transformarse en una actuación ilimitada ni desconectada del debido proceso (Asamblea Nacional del Ecuador, 2023).

La determinación tributaria constituye uno de los momentos más sensibles del procedimiento fiscalizador, porque convierte los hallazgos administrativos en una obligación concreta para el contribuyente, por ello la determinación directa debe preferirse cuando existan datos suficientes, mientras que la determinación presuntiva debe mantenerse como mecanismo excepcional y debidamente motivado.

Los procedimientos de fiscalización requieren una secuencia ordenada de actuaciones, la administración debe notificar, requerir, analizar, valorar pruebas y emitir una decisión razonada, esta estructura no representa una carga innecesaria para el Estado, sino una condición mínima para que el contribuyente comprenda el origen de la diferencia y pueda ejercer defensa efectiva.

La gestión de riesgos permite orientar los recursos de fiscalización hacia contribuyentes, sectores u operaciones con mayor probabilidad de incumplimiento, esta metodología mejora la eficiencia administrativa porque evita controles indiscriminados, aunque exige criterios objetivos, actualizados y revisables para impedir decisiones arbitrarias o perfiles opacos (Fondo Monetario Internacional, 2024).

La digitalización tributaria amplía la capacidad de control mediante facturación electrónica, anexos transaccionales, registros de pagos, declaraciones en línea y cruces automáticos de información, sin embargo la automatización no debe sustituir el

razonamiento jurídico, porque toda diferencia detectada por sistemas informáticos necesita explicación comprensible y posibilidad real de contradicción (Banco Interamericano de Desarrollo, 2023).

El riesgo de opacidad tecnológica merece especial atención dentro de la fiscalización contemporánea, si el contribuyente recibe una glosa originada en cruces automatizados pero no conoce qué dato, período, tercero o criterio produjo la diferencia, su defensa queda debilitada, por ello el deber de motivación debe adaptarse a los procedimientos digitales (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2025).

La eficiencia recaudatoria no debe medirse únicamente por el monto ingresado al fisco, también debe considerar la calidad de los actos emitidos, la reducción de errores, el tiempo de respuesta, el número de controversias evitadas y la capacidad institucional para promover cumplimiento voluntario, de lo contrario se confunde recaudación inmediata con buena administración tributaria (OCDE, 2024).

Los derechos del contribuyente no constituyen obstáculos para la fiscalización, sino condiciones de validez del procedimiento administrativo, el derecho a ser informado, presentar pruebas, recibir decisiones motivadas, impugnar actos y no soportar cargas documentales excesivas permite equilibrar la posición dominante de la administración frente al sujeto pasivo.

La motivación de los actos determinativos debe incluir hechos, normas, pruebas y razonamiento, esta exigencia permite que el contribuyente comprenda la diferencia establecida y decida si paga, corrige, reclama o aporta nuevos elementos, una motivación insuficiente convierte el procedimiento en una discusión desigual y dificulta el control posterior de legalidad.

La proporcionalidad exige adecuar la intensidad del control al riesgo observado, no toda inconsistencia amerita una auditoría exhaustiva ni todo incumplimiento formal debe

generar una sanción severa, una administración tributaria moderna necesita distinguir entre error involuntario, negligencia, incumplimiento reiterado y fraude deliberado.

La fiscalización preventiva ofrece un camino equilibrado entre control y garantía, cuando la administración comunica inconsistencias y permite su corrección voluntaria antes de iniciar procedimientos más gravosos, se reducen costos, litigios y sanciones innecesarias, especialmente en errores vinculados con declaraciones, anexos, retenciones o información de terceros (Fondo Monetario Internacional, 2021).

La carga documental representa uno de los principales riesgos prácticos de la fiscalización, la administración puede solicitar información necesaria para comprobar obligaciones, pero los requerimientos repetidos, excesivos o poco relacionados con el objeto del control afectan especialmente a contribuyentes de menor tamaño y pueden volver desproporcionado el procedimiento.

La seguridad jurídica exige que los contribuyentes conozcan durante cuánto tiempo sus declaraciones pueden ser revisadas y bajo qué condiciones, los plazos de caducidad de la facultad determinadora cumplen una función de cierre temporal del poder administrativo, porque impiden que el sujeto pasivo permanezca sometido a incertidumbre indefinida.

La fiscalización de obligaciones principales y la fiscalización de deberes formales deben diferenciarse con claridad, las primeras se relacionan con la cuantía del tributo causado, mientras las segundas se vinculan con declaraciones, anexos, comprobantes y registros, ambas son relevantes, pero no deben recibir respuestas administrativas idénticas.

El impuesto al valor agregado facilita controles masivos por su relación con facturación, compras, ventas y retenciones, no obstante también genera controversias frecuentes sobre crédito tributario, devoluciones, diferencias entre información propia y de

terceros, por ello su fiscalización exige validaciones rápidas y canales efectivos de corrección.

El impuesto a la renta demanda una fiscalización más analítica, porque la base imponible depende de ingresos, costos, gastos, deducciones, beneficios, precios de transferencia y registros contables, esta complejidad exige mayor valoración probatoria y decisiones que respeten la realidad económica de las operaciones.

La fiscalización territorial debe considerar la concentración económica de provincias como Pichincha y Guayas, pero también debe observar sectores emergentes, actividades extractivas, comercio digital y zonas con mayor informalidad, una estrategia equilibrada no puede limitarse a los territorios donde resulta más fácil recaudar.

La transparencia debe entenderse como una condición de calidad administrativa, no implica revelar estrategias sensibles de control ni exponer información reservada, pero sí exige explicar las razones relevantes de la actuación, los datos utilizados y las normas aplicadas, de modo que la defensa sea posible y la decisión pueda ser revisada.

La impugnación administrativa y judicial cumple una función institucional necesaria, no debe verse como obstáculo para la recaudación, porque permite corregir errores, uniformar criterios y mejorar la calidad de los actos futuros, una administración que aprende de sus actos anulados fortalece su capacidad fiscalizadora.

El costo de cumplimiento también forma parte del análisis de eficiencia, una administración puede aumentar la recaudación y al mismo tiempo imponer cargas excesivas de tiempo, documentación y asesoría, si estos costos afectan inversión, formalidad o continuidad de negocios, la política tributaria termina produciendo efectos contrarios a sus propios fines.

La educación tributaria complementa las facultades de control, muchos incumplimientos provienen de desconocimiento, cambios normativos frecuentes o

dificultades en el uso de plataformas digitales, por ello la asistencia al contribuyente permite reducir errores y concentrar auditorías en conductas de mayor riesgo.

La fiscalización de pequeños contribuyentes requiere especial prudencia, sus incumplimientos suelen estar asociados con baja capacidad contable, informalidad parcial o dificultades tecnológicas, una estrategia centrada únicamente en sanciones puede empujar hacia mayor informalidad, mientras la simplificación y orientación pueden mejorar el cumplimiento con menor costo social.

La gestión de grandes contribuyentes debe combinar seguimiento especializado y control riguroso, su peso económico justifica atención diferenciada, pero esa cercanía técnica debe documentarse adecuadamente para evitar discrecionalidad, trato desigual o decisiones informales que afectan la confianza en el sistema.

La reserva de información plantea una tensión relevante, la administración debe proteger datos confidenciales y al mismo tiempo revelar al contribuyente los elementos necesarios para defenderse, ese equilibrio puede lograrse mediante acceso controlado al expediente, explicación de fuentes relevantes y protección de datos de terceros.

La fiscalización basada en información de terceros debe aplicarse con cautela, los datos provenientes de proveedores, clientes, instituciones financieras u otras entidades pueden ser útiles, pero deben contrastarse con la documentación del contribuyente, porque ninguna base de datos está libre de errores materiales, duplicidades o registros desactualizados.

La eficiencia recaudatoria sostenible requiere legitimidad, si el contribuyente percibe que el sistema es imprevisible, opaco o excesivamente punitivo, puede aumentar la resistencia al cumplimiento, mientras que un sistema claro, proporcional y técnicamente sólido favorece la cooperación y reduce la necesidad de controles costosos.

La principal implicación práctica consiste en diseñar un modelo de fiscalización escalonado, primero asistencia y prevención, luego control selectivo por riesgo, después determinación motivada cuando existan elementos suficientes, y finalmente sanción proporcional sólo cuando se configure un incumplimiento atribuible al contribuyente.

El expediente administrativo digital debe fortalecerse como garantía y como herramienta de eficiencia, cada requerimiento, respuesta, cruce de información y decisión debería quedar registrado de forma trazable, esto permitiría mejorar la defensa del contribuyente, la supervisión interna y el control posterior de legalidad.

La investigación permite sostener que la autoridad fiscal no pierde fuerza cuando respeta derechos, por el contrario gana capacidad institucional, porque un acto motivado, proporcionado y trazable tiene mayor probabilidad de ser cumplido, defendido y confirmado, mientras un acto débil genera resistencia y consume recursos administrativos y judiciales.

Las limitaciones del estudio invitan a desarrollar investigaciones empíricas futuras, sería útil aplicar encuestas a contribuyentes fiscalizados, entrevistas a funcionarios, análisis de sentencias y revisión de actos determinativos anonimizados, con ello podría medirse la distancia entre el diseño normativo y la práctica administrativa.

El equilibrio entre eficiencia recaudatoria y derechos del contribuyente no es una meta fija, sino un proceso de ajuste continuo, cada reforma normativa, avance tecnológico o cambio económico altera la forma de fiscalizar, por ello el sistema necesita evaluación permanente, corrección institucional y rendición de cuentas.

En síntesis, la fiscalización tributaria ecuatoriana debe avanzar hacia un modelo técnico, preventivo, proporcional y garantista, capaz de recaudar lo debido sin convertir la eficiencia en una justificación para debilitar derechos, porque la verdadera fortaleza de la administración no está solo en cobrar más, sino en cobrar correctamente.

Conclusiones

La fiscalización tributaria en Ecuador constituye una función necesaria para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y sostener la suficiencia recaudatoria, sin embargo su legitimidad depende de que cada actuación administrativa se mantenga dentro de límites legales, temporales y probatorios claramente identificables.

Las facultades de control reconocidas en el Código Tributario otorgan a la administración herramientas amplias para verificar hechos generadores, sujetos obligados, bases imponibles y cuantías, pero esas herramientas deben ejecutarse como actos reglados y motivados, no como manifestaciones discrecionales orientadas únicamente al incremento de ingresos.

Los mecanismos de determinación directa, presuntiva y mixta cumplen funciones diferenciadas dentro del sistema, la determinación directa debe ser prioritaria cuando existan datos suficientes, la presuntiva debe conservar un carácter excepcional, y la mixta debe garantizar que la información requerida sea pertinente, verificable y discutible por el contribuyente.

Los procedimientos de fiscalización requieren una secuencia clara, documentada y revisable, la selección por riesgo, la notificación, el requerimiento de información, la valoración de pruebas y la emisión del acto administrativo deben funcionar como garantías efectivas para evitar decisiones opacas o desproporcionadas.

Los datos oficiales de 2025 muestran crecimiento de la recaudación bruta administrada por el Servicio de Rentas Internas, con predominio del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta, este resultado confirma la relevancia de los controles fiscales, aunque no sustituye la necesidad de evaluar la calidad jurídica de los procedimientos.

La eficiencia recaudatoria y los derechos del contribuyente no deben entenderse como polos incompatibles, una administración que motiva adecuadamente, respeta plazos, comunica datos relevantes y permite defensa efectiva puede recaudar con mayor legitimidad, reducir litigios y fortalecer el cumplimiento voluntario.

La digitalización ofrece oportunidades importantes para mejorar la selección de casos, cruces de información y detección temprana de inconsistencias, pero también exige nuevas garantías de transparencia, confidencialidad y explicación suficiente, especialmente cuando las actuaciones se originan en sistemas automatizados o bases de datos de terceros.

Referencias Bibliográficas

Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. Journal of Public Economics, 1(3-4), 323-338. https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2

Asamblea Constituyente del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial No. 449. https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2021/02/Constitucion-de-la-Republica-del-Ecuador_act_ene-2021.pdf

Asamblea Nacional del Ecuador. (2023a). Código Tributario. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/ecfc5e70-e0cf-4f52-b2ba-8c4fc8035f68/Codigo_Tributario_20_junio_2023.pdf

Asamblea Nacional del Ecuador. (2023b). Decreto Ley Orgánica para el Fortalecimiento de la Economía Familiar. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/a833073b-ee25-4d61-83b2-9df97d12d13f/LEFAM_20122023.pdf

Asamblea Nacional del Ecuador. (2023c). Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/bc4b9983-05f1-4a7a-a7c6-8a7cb2ec5572/LEY%20ORG%C3%81NICA%20DE%20EFICIENCIA%20ECON%C3%93MICA%20Y%20GENERACI%C3%93N%20DE%20EMPLEO.pdf

Banco Interamericano de Desarrollo. (2023). Digitalization of tax administration in Latin America and the Caribbean: Best practice framework for improving

e-services to taxpayers. https://publications.iadb.org/publications/english/document/Digitalization-of-Tax-Administration-in-Latin-America-and-the-Caribbean-Best-Practice-Framework-for-Improving-E-Services-to-Taxpayers.pdf

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2025). Systems integration in tax administration 3.0. https://www.ciat.org/systems-integration-in-tax-administration-3-0/?lang=en

Comisión Europea. (2023). Compliance risk management in the digital era. https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2024-01/2023_CRM_Guide.pdf

Fondo Monetario Internacional. (2021). Compliance risk management for tax administration leaders. https://www.imf.org/-/media/files/topics/fiscal/revenue-portal/compliance-risk-management-for-tax-administration-leaders.pdf

Fondo Monetario Internacional. (2024). Tax administration: Essential analytics for compliance risk management. https://www.imf.org/-/media/files/publications/tnm/2024/english/tnmea2024001.pdf

Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The slippery slope framework. Journal of Economic Psychology, 29(2), 210-225. https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2024). Tax Administration 2024: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies.

https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2024/11/tax-administration-2024_5c4606e4/2d5fba9c-en.pdf

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2025). Tax Administration 2025: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies. https://www.oecd.org/en/publications/2025/11/tax-administration-2025_6360fad8.html

Secretaría TADAT. (2019). TADAT field guide. Tax Administration Diagnostic Assessment Tool. https://www.tadat.org/content/dam/tadat/en/assessments/TADAT%20Field%20Guide%202019%20-%20English.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2025). Boletín técnico anual: Informe de recaudación tributaria 2025. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/b8d41f9b-dffb-4c97-946f-a1fcc1172e98/Bolet%C3%ADn%20T%C3%A9cnico%20Anual_2025.pdf

Servicio de Rentas Internas. (s. f.). Estadísticas generales de recaudación SRI. https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri

Servicio de Rentas Internas. (s. f.). ¿Qué derechos tengo como contribuyente? https://www.sri.gob.ec/que-derechos-tengo-como-contribuyente

Crisis miasténica juvenil precipitada por influenza A tratada con plasmaféresis y soporte ventilatorio.

Juvenile myasthenic crisis triggered by influenza A treated with plasma exchange and ventilatory support.

Crise miastênica juvenil precipitada por influenza A tratada com plasmaférese e suporte ventilatório.

Víctor Abdalá González Macías
Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
vgonzalezm@jbgye.org.ec

Evelyn Verónica Naranjo Cárdenas
Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
eve_naranjo26@hotmail.com
https://orcid.org/0009-0004-6152-4964

Forma de citación en APA, séptima edición.

González, V., y Naranjo, E. (2026). *Crisis miasténica juvenil precipitada por influenza A tratada con plasmaféresis y soporte ventilatorio*. Revista Ibero Research, 1(6), 37 – 72.

Fecha de presentación: 03/07/2026 **Fecha de aceptación:** 08/07/2026 **Fecha de publicación:** 15/07/2026

Resumen

La crisis miasténica constituye una urgencia neuromuscular infrecuente durante la adolescencia, con riesgo de insuficiencia respiratoria cuando coinciden disfunción bulbar e infección respiratoria, el objetivo fue analizar la evolución clínica y terapéutica de una crisis juvenil precipitada por influenza A y neumonía. Se aplicó un reporte clínico observacional, descriptivo, longitudinal y retrospectivo, sustentado en la revisión anonimizada de 46 páginas de historia hospitalaria, se identificaron disfagia progresiva, tos inefectiva, fuerza muscular de 2 a 3 sobre 5, hipoxemia, atelectasia basal derecha y necesidad de ventilación invasiva. El tratamiento incluyó piridostigmina, corticoide sistémico, oseltamivir, ceftriaxona, fisioterapia respiratoria y cinco sesiones de plasmaféresis, la extubación ocurrió a las 48 horas, se retiró progresivamente el oxígeno, la fuerza se recuperó hasta 5 sobre 5 y se documentó aptitud neurológica para timectomía, la evolución respalda el reconocimiento precoz y el manejo multidisciplinario.

Palabras clave: adolescencia, infección respiratoria, intercambio plasmático, ventilación mecánica, debilidad bulbar.

Abstract

Myasthenic crisis is an uncommon neuromuscular emergency during adolescence, with a risk of respiratory failure when bulbar dysfunction and respiratory infection occur together, the objective was to analyze the clinical and therapeutic course of a juvenile crisis triggered by influenza A and pneumonia. An observational, descriptive, longitudinal, and retrospective case report was conducted through an anonymized review of 46 hospital record pages, progressive dysphagia, ineffective cough, muscle strength of 2 to 3 out of 5, hypoxemia, right basal atelectasis, and the need for invasive ventilation were identified. Treatment included pyridostigmine, systemic corticosteroids, oseltamivir, ceftriaxone, respiratory physiotherapy, and five plasma exchange sessions, extubation occurred after 48 hours, oxygen was progressively withdrawn, strength recovered to 5 out of 5, and neurological fitness for thymectomy was documented, the course supports early recognition and multidisciplinary management.

Keywords: adolescence, respiratory infection, plasma exchange, mechanical ventilation, bulbar weakness.

Resumo

A crise miastênica constitui uma emergência neuromuscular incomum na adolescência, com risco de insuficiência respiratória quando coexistem disfunção bulbar e infecção respiratória, o objetivo foi analisar a evolução clínica e terapêutica de uma crise juvenil precipitada por influenza A e pneumonia. Aplicou-se um relato clínico observacional, descritivo, longitudinal e retrospectivo, sustentado na revisão anonimizada de 46 páginas do prontuário hospitalar, foram identificadas disfagia progressiva, tos ineficaz, força muscular de 2 a 3 em 5, hipoxemia, atelectasia basal direita e necessidade de ventilação invasiva. O tratamento incluiu piridostigmina, corticosteroide sistêmico, oseltamivir, ceftriaxona, fisioterapia respiratória e cinco sessões de plasmaférese, a extubação ocorreu após 48 horas, o oxigênio foi retirado progressivamente, a força recuperou-se até 5 em 5 e documentou-se aptidão neurológica para timectomia, a evolução sustenta o reconhecimento precoce e o manejo multidisciplinar.

Palavras-chave: adolescência, infecção respiratória, troca plasmática, ventilação mecânica, fraqueza bulbar.

Introducción

La miastenia gravis corresponde a una enfermedad autoinmune de la unión neuromuscular, caracterizada por debilidad fluctuante y fatigabilidad de grupos musculares voluntarios, la alteración funcional se relaciona con autoanticuerpos dirigidos contra proteínas postsinápticas, principalmente el receptor de acetilcolina, con reducción de la transmisión neuromuscular y pérdida de la reserva de seguridad necesaria para sostener contracciones repetidas (Dresser et al., 2021).

La presentación juvenil comprende los casos de inicio antes de los 18 años, mantiene elementos fisiopatológicos semejantes a la enfermedad del adulto, aunque muestra diferencias en frecuencia, fenotipo, serología, respuesta terapéutica y decisiones quirúrgicas, la rareza relativa durante la infancia y la adolescencia limita la disponibilidad de ensayos específicos y obliga a adaptar recomendaciones construidas principalmente con evidencia adulta (O'Connell et al., 2020; Peragallo, 2017).

El compromiso bulbar adquiere relevancia inmediata por la participación de músculos relacionados con fonación, deglución, masticación, protección laríngea y movilización de secreciones, la progresión desde voz nasal o disfagia hasta incapacidad para manejar saliva puede preceder al deterioro ventilatorio, por lo que la evaluación clínica repetida conserva valor incluso cuando la saturación de oxígeno permanece inicialmente normal (Narayanaswami et al., 2021).

La clasificación clínica permite ordenar la extensión de la enfermedad y comunicar gravedad, el grupo IIb de Osserman y Genkins describe una forma generalizada con participación bulbar predominante, mientras la clasificación de la Myasthenia Gravis Foundation of America ofrece categorías estandarizadas para investigación y práctica,

ambas herramientas resultan útiles cuando se interpretan junto con fuerza muscular, reflejo de tos y función respiratoria (Wiendl et al., 2023).

La crisis miasténica se reconoce por debilidad respiratoria o bulbar suficientemente grave para requerir intubación, ventilación no invasiva o vigilancia intensiva ante riesgo inminente, la definición clínica no depende exclusivamente de una cifra gasométrica, debido a que la hipercapnia puede aparecer tardíamente y la fatiga muscular puede avanzar con rapidez después de un periodo de compensación aparente (Roper et al., 2017; Wendell & Levine, 2011).

Las infecciones respiratorias constituyen desencadenantes frecuentes de exacerbación y crisis, el aumento de demanda metabólica, la fiebre, la inflamación sistémica, la hipersecreción, el dolor y la reducción de ingesta pueden disminuir la reserva neuromuscular, además la neumonía y la atelectasia elevan la carga ventilatoria y generan una interacción desfavorable entre debilidad muscular y enfermedad pulmonar (Gilhus & Verschuuren, 2015).

La influenza A merece consideración específica por su capacidad para producir fiebre, inflamación de vías respiratorias, neumonía viral y sobreinfección bacteriana, la identificación etiológica temprana permite iniciar tratamiento antiviral en enfermedad hospitalizada y orientar medidas de aislamiento, mientras la evolución clínica determina la necesidad de ampliar cobertura antimicrobiana ante consolidación, secreciones purulentas o respuesta inflamatoria persistente (Uyeki et al., 2019).

El reconocimiento del deterioro respiratorio en miastenia exige integrar frecuencia respiratoria, profundidad de la ventilación, uso de musculatura accesoria, fuerza cervical, capacidad para contar o hablar, efectividad de la tos, manejo de secreciones, oximetría y gasometría, las mediciones de capacidad vital forzada y presión inspiratoria

máxima agregan información objetiva, aunque su disponibilidad puede ser limitada durante una urgencia pediátrica.

La oximetría aislada puede ofrecer falsa tranquilidad durante fases iniciales, porque la ventilación alveolar puede deteriorarse antes de que aparezca desaturación sostenida, la presencia de respiración superficial, disociación toracoabdominal, incapacidad para deglutir saliva o tos inefectiva debe considerarse una señal de alarma, aun con saturaciones conservadas y sin uso evidente de músculos accesorios.

El manejo inmediato incluye protección de vía aérea, reducción del riesgo de broncoaspiración, soporte ventilatorio escalonado, tratamiento del desencadenante y terapia de rescate inmunomoduladora, la inmunoglobulina intravenosa y el recambio plasmático se reconocen como opciones eficaces, con selección condicionada por gravedad, estabilidad hemodinámica, disponibilidad, acceso vascular, rapidez requerida y experiencia institucional (Connelly-Smith et al., 2023; Narayanaswami et al., 2021).

El recambio plasmático disminuye temporalmente la concentración de autoanticuerpos y otros mediadores circulantes, suele organizarse en varias sesiones con reemplazo de volumen mediante albúmina o plasma según la indicación, la monitorización debe incluir calcio, electrólitos, hemograma, coagulación y fibrinógeno, debido a posibles alteraciones metabólicas, hemorrágicas, hemodinámicas o relacionadas con el acceso vascular (Connelly-Smith et al., 2023).

La comparación entre plasmaféresis e inmunoglobulina intravenosa no demuestra superioridad universal para todos los escenarios, aunque el recambio plasmático puede producir una respuesta más rápida en crisis grave, los estudios disponibles muestran eficacia clínica relevante para ambas alternativas, por lo que la decisión debe responder al contexto individual y a la capacidad de administrar el tratamiento sin demora (Barth et al., 2011; Connelly-Smith et al., 2023).

Los inhibidores de acetilcolinesterasa brindan mejoría sintomática mediante aumento de acetilcolina en la unión neuromuscular, durante intubación o hipersecreción puede requerirse ajuste o suspensión transitoria para limitar secreciones, la reintroducción debe coordinarse con neurología y con la recuperación bulbar, evitando tanto insuficiencia terapéutica como manifestaciones colinérgicas.

Los glucocorticoides representan una base inmunosupresora frecuente, pero el inicio o incremento rápido puede acompañarse de empeoramiento transitorio, especialmente en enfermedad bulbar grave, por esta razón se recomienda vigilancia estrecha y disponibilidad de soporte respiratorio cuando la corticoterapia se introduce durante una exacerbación, además debe considerarse la coexistencia de infección activa y el balance entre control inmunológico y riesgo infeccioso (Lotan et al., 2021; Narayanaswami et al., 2021).

La timectomía se considera una estrategia modificadora de enfermedad en miastenia generalizada positiva para anticuerpos contra el receptor de acetilcolina, los resultados del ensayo MGTX demostraron beneficios en adultos seleccionados sin timoma, mientras las recomendaciones actuales proponen valoración individual en población juvenil, con especial atención a serología, pubertad, gravedad, respuesta farmacológica y experiencia quirúrgica (Gronseth et al., 2020; Wolfe et al., 2016).

La información pediátrica sobre crisis miasténica asociada a influenza A permanece limitada y suele dispersarse entre series pequeñas, revisiones y reportes, la documentación detallada de la secuencia clínica puede contribuir a reconocer señales tempranas, organizar la escalada respiratoria, seleccionar la terapia de rescate y anticipar complicaciones como atelectasia, alteraciones de coagulación o pérdida de fuerza funcional.

La relevancia asistencial se incrementa cuando la crisis ocurre pocos meses después del diagnóstico, debido a que todavía pueden encontrarse ajustes incompletos del tratamiento de mantenimiento, educación familiar limitada y planificación pendiente de timectomía, la hospitalización ofrece una oportunidad para revisar adherencia, dosis, factores precipitantes, esquema de vacunación, medicamentos de riesgo y seguimiento multidisciplinario.

El problema de investigación se concentra en la relación temporal entre infección por influenza A, deterioro bulbar, insuficiencia respiratoria y respuesta al recambio plasmático, con interés adicional en la utilidad de la monitorización clínica continua, la fisioterapia respiratoria y la transición desde ventilación invasiva hasta recuperación funcional completa.

El objetivo general consistió en analizar la evolución clínica, respiratoria, neuromuscular y terapéutica de una crisis miasténica juvenil precipitada por influenza A, documentando los puntos de deterioro, las decisiones de soporte y los resultados posteriores a cinco sesiones de plasmaféresis.

Los objetivos específicos comprendieron describir antecedentes y hallazgos de ingreso, ordenar cronológicamente el escalamiento ventilatorio, caracterizar las sesiones de recambio plasmático, relacionar la recuperación de fuerza con la reducción del soporte respiratorio, comparar la conducta observada con recomendaciones contemporáneas y señalar limitaciones derivadas del registro retrospectivo.

No se formuló una hipótesis inferencial por tratarse de un reporte de caso, se adoptó como supuesto clínico que la identificación temprana del compromiso bulbar, el tratamiento etiológico de la infección y el acceso oportuno a plasmaféresis se asociarían con recuperación respiratoria y neuromuscular favorable sin complicaciones mayores permanentes.

Metodología

Se desarrolló un estudio con enfoque mixto de predominio cuantitativo, porque se integraron variables numéricas como fuerza muscular, parámetros ventilatorios, volúmenes de plasma, resultados de laboratorio y duración de procedimientos, junto con información cualitativa relacionada con disfagia, tos, manejo de secreciones, tolerancia alimentaria y decisiones clínicas documentadas.

El tipo de investigación correspondió a un reporte clínico descriptivo y analítico, con propósito exploratorio ante la baja frecuencia de crisis miasténica juvenil precipitada por influenza A, la estructura se ajustó a principios de comunicación de casos clínicos y a los componentes propuestos por las directrices CARE para mejorar transparencia, secuencia temporal y utilidad educativa (Gagnier et al., 2014).

El diseño fue observacional, no experimental, longitudinal y retrospectivo, debido a que no se introdujeron intervenciones con fines de investigación y se reconstruyó la evolución a partir de acontecimientos ya registrados, el periodo principal comprendió desde el ingreso hospitalario del 28 de febrero de 2026 hasta la valoración neurológica del 16 de marzo de 2026.

La unidad de análisis estuvo constituida por un episodio de hospitalización en un adolescente de 14 años y 2 meses con diagnóstico previo de miastenia gravis bulbar tipo IIb, serología positiva para anticuerpos moduladores contra el receptor de acetilcolina y tratamiento ambulatorio con piridostigmina.

La selección fue intencional y no probabilística, el criterio de inclusión consistió en disponer de una historia clínica continua con notas de emergencia, cuidados intermedios, unidad de cuidados intensivos pediátricos, neurología, infectología,

neumología, cirugía, fisiatría, nutrición y banco de sangre, además de registros de ventilación y plasmaféresis.

Los criterios de exclusión se aplicaron a datos sin relación con el episodio, duplicaciones textuales sin aporte temporal y cifras imposibles de resolver mediante contexto, las inconsistencias de fecha, numeración o dosis no se eliminaron de manera silenciosa, sino que se contrastaron con la secuencia global y se conservaron como limitación documental cuando persistió incertidumbre.

La fuente primaria consistió en 46 páginas de historia clínica hospitalaria, la extracción se realizó mediante lectura completa en dos pasadas, la primera organizó acontecimientos por fecha y servicio, la segunda verificó dosis, resultados, parámetros ventilatorios, procedimientos, evolución muscular y contradicciones internas.

Las variables de interés incluyeron edad, antecedentes, alergias, fecha de inicio de síntomas, signos vitales, fuerza muscular según escala MRC o Daniels, función bulbar, soporte respiratorio, gasometrías, hallazgos radiológicos, pruebas virales, reactantes inflamatorios, tratamiento farmacológico, fisioterapia, nutrición, sesiones de plasmaféresis y situación clínica final.

La cronología se normalizó mediante una matriz de eventos, cada registro se ubicó según fecha y hora, se distinguieron fases de ingreso, deterioro, ventilación invasiva, recuperación, destete y preparación quirúrgica, cuando una fecha resultó claramente discordante con el resto del expediente se interpretó como error de transcripción y se señaló en el análisis de limitaciones.

La fuerza muscular se resumió mediante valores explícitos consignados por los equipos tratantes, no se imputaron mediciones en fechas sin exploración cuantificada, para la representación gráfica se utilizaron puntos documentados de miembros superiores e inferiores, por lo que la curva expresa hitos clínicos y no una medición diaria continua.

El soporte respiratorio se convirtió en una escala ordinal destinada únicamente a visualización, nivel cero para ausencia de oxígeno, nivel uno para cánula de bajo flujo, nivel dos para alto flujo o ventilación no invasiva y nivel tres para ventilación mecánica invasiva, esta escala no representa gravedad fisiológica validada y no sustituye índices respiratorios.

Los datos de plasmaféresis incluyeron fecha, tiempo de separación, volumen de sangre procesado, volumen de plasma procesado, volumen de reemplazo, albúmina utilizada y hematocrito antes y después, la numeración final se corrigió mediante las fechas de procedimiento, debido a la duplicación de rótulos observada en el expediente.

El procesamiento descriptivo se efectuó con Python versión 3,13 y hojas de cálculo auxiliares, se calcularon diferencias simples, promedios y rangos sin pruebas inferenciales, la presentación se realizó mediante cuatro tablas y tres gráficos elaborados a partir de datos explícitos de la historia clínica.

La discusión se construyó mediante comparación con guías internacionales, revisiones clínicas, estudios de plasmaféresis, recomendaciones de timectomía y literatura pediátrica, las referencias se organizaron según norma APA séptima edición y se limitaron a fuentes pertinentes para diagnóstico, crisis, influenza, recambio plasmático, soporte respiratorio y seguimiento.

La confidencialidad se protegió mediante omisión del nombre, número de historia, institución y datos familiares identificables, debido a que se trata de un menor de edad, cualquier envío editorial deberá acompañarse de consentimiento informado escrito del representante legal y asentimiento del adolescente cuando corresponda, además de la revisión ética exigida por la institución y la revista.

Resultados

Resultados clínicos

La reconstrucción inicial mostró una enfermedad neuromuscular diagnosticada aproximadamente ocho meses antes del episodio, con predominio bulbar y tratamiento regular con piridostigmina, el ingreso ocurrió después de cuatro días de síntomas respiratorios y veinticuatro horas de fiebre, en asociación con disfagia y debilidad muscular progresiva.

La información basal y los hallazgos de ingreso se resumen en la Tabla 1, la selección de variables prioriza elementos capaces de modificar riesgo respiratorio, probabilidad de infección y decisiones terapéuticas, además se incluyen antecedentes autoinmunes y alérgicos relevantes para la interpretación clínica.

Tabla 1. Características basales y hallazgos al ingreso

Variable	Dato documentado	Interpretación clínica
Edad y sexo	14 años 2 meses, masculino	Etapa pospuberal, población juvenil
Diagnóstico previo	Miastenia gravis bulbar tipo IIb desde julio de 2025	En seguimiento por neurología
Serología	Anticuerpos moduladores AChR, 99 por ciento de inhibición	Positividad marcada
Tratamiento basal	Piridostigmina 90 mg cada 4 horas	Dosis modificada durante la crisis
Desencadenante	Influenza A con neumonía	Síntomas desde 24/02/2026
Manifestaciones críticas	Disfagia, tos inefectiva, debilidad proximal, respiración superficial	Riesgo de aspiración y falla ventilatoria
Laboratorio inicial	Leucocitos 4740, monocitos 17 por ciento, PCR 30,7 mg/L	Sin alteración renal, hepática o electrolítica
Imagen inicial	Infiltrados intersticiales bilaterales	Posterior atelectasia basal derecha
Antecedentes relevantes	Alergia a penicilina, madre con artritis reumatoide	Condicionantes terapéuticos y autoinmunes

Fuente: historia clínica anonimizada, AChR corresponde a receptor de acetilcolina, PCR corresponde a proteína C reactiva.

La Tabla 1 evidencia una combinación de vulnerabilidad neuromuscular y proceso respiratorio agudo, la presencia simultánea de disfagia, fuerza proximal reducida, reflejo de tos débil, PCR elevada e infiltrados intersticiales justificó la hospitalización, aun cuando la función renal, hepática, electrolítica y muscular permanecía dentro de rangos referenciales.

La positividad previa de anticuerpos moduladores contra AChR con inhibición de 99 por ciento fortaleció la clasificación autoinmune, mientras la alergia a penicilina condicionó la selección antimicrobiana, la historia familiar de artritis reumatoide aportó un contexto de autoinmunidad sin demostrar relación causal directa.

La evolución se caracterizó por una transición rápida desde vigilancia en hospitalización general hasta cuidados intensivos, la secuencia de acontecimientos permite reconocer un intervalo corto entre la dificultad para deglutir líquidos y la insuficiencia respiratoria que motivó alto flujo, intubación y recambio plasmático.

La Tabla 2 organiza los hitos clínicos principales desde el ingreso hasta la valoración final, se priorizan cambios en función bulbar, soporte respiratorio, terapia inmunomoduladora, infección y recuperación funcional, con corrección cronológica de errores evidentes del registro.

Tabla 2. Cronología del deterioro y la recuperación

Fecha	Hito clínico	Resultado o decisión
28/02	Ingreso por infección respiratoria, disfagia y fuerza 3 sobre 5	Hospitalización y vigilancia
01/03	Tos inefectiva, incapacidad para manejar saliva, desaturación y alcalosis respiratoria	Traslado a UCIP y alto flujo
02/03	Influenza A confirmada, debilidad 3 sobre 5, secreciones abundantes	Oseltamivir y planificación de rescate
03/03	Neumonía y atelectasia basal derecha, persistencia de compromiso bulbar	Ceftriaxona y decisión de plasmaféresis
04/03	Hipoxemia, cianosis con movilización, intubación y colocación de catéteres	Ventilación mecánica invasiva
05/03	Primera plasmaféresis, ventilación en presión soporte	Inicio de recuperación
06/03	Extubación programada a ventilación no invasiva	Sin reintubación
07 al 13/03	Cuatro sesiones adicionales de plasmaféresis, destete de oxígeno y rehabilitación	Mejoría respiratoria y muscular
16/03	Fuerza 5 sobre 5, respiración espontánea, alimentación oral	Apto para programar timectomía

Fuente: reconstrucción cronológica de la historia clínica, UCIP corresponde a unidad de cuidados intensivos pediátricos.

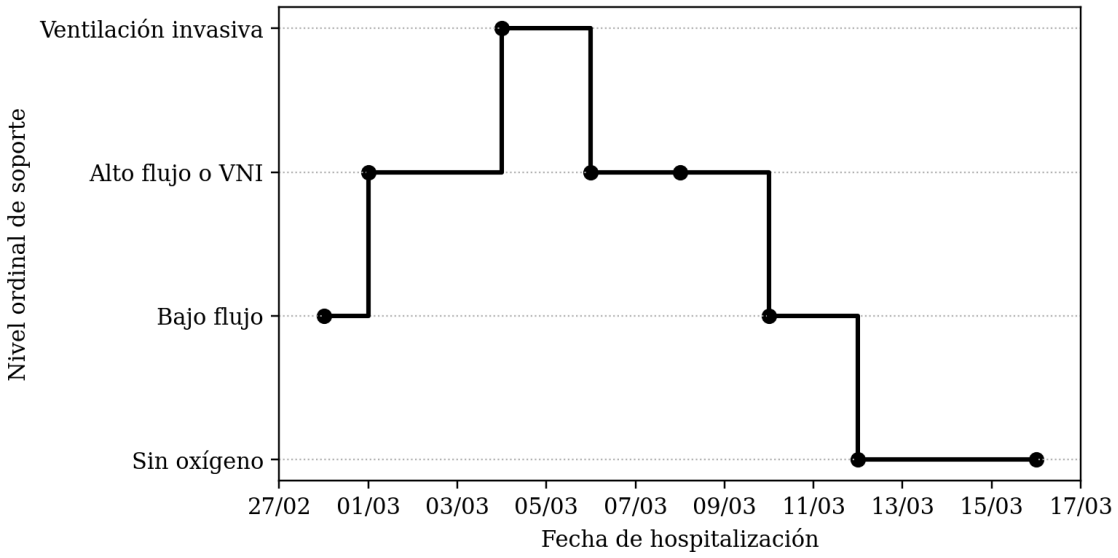
La Tabla 2 muestra que el deterioro máximo se concentró entre el 1 y el 4 de marzo, con incapacidad para manejar saliva, respiración superficial, hipoxemia, atelectasia y debilidad progresiva, la recuperación comenzó después de la estabilización ventilatoria

y de la primera sesión de plasmaféresis, seguida por extubación y fortalecimiento gradual.

La estancia documentada alcanzó al menos dieciséis días, el soporte invasivo se mantuvo aproximadamente cuarenta y ocho horas, luego se emplearon ventilación no invasiva, alto flujo y cánula convencional, el retiro completo del oxígeno precedió a la recuperación muscular 5 sobre 5 y a la consideración de timectomía.

La escalada y el retiro del soporte respiratorio se representan en la Figura 1 mediante una escala ordinal, la gráfica permite visualizar la concentración de mayor complejidad alrededor del cuarto día de hospitalización y la reducción progresiva posterior, sin pretender reemplazar parámetros fisiológicos o ventilatorios.

Figura 1. Escalamiento y retiro del soporte respiratorio



Fuente: historia clínica anonimizada, la escala es ordinal y fue creada para visualización, VNI corresponde a ventilación no invasiva.

La Figura 1 confirma un patrón de ascenso rápido y descenso gradual, el paso desde bajo flujo hasta ventilación invasiva ocurrió en pocos días, mientras el retorno a respiración espontánea sin oxígeno requirió una secuencia de dispositivos intermedios,

esta diferencia temporal respalda la necesidad de destete prudente después de una crisis bulbar.

La ventilación invasiva no se interpretó como fracaso terapéutico, sino como medida de protección durante una fase de agotamiento y atelectasia, la intubación permitió sostener intercambio gaseoso, movilizar secreciones y realizar el acceso vascular para plasmaféresis, posteriormente la extubación programada redujo riesgos asociados con ventilación prolongada.

El tratamiento integró medidas sintomáticas, inmunomodulación, terapia etiológica de la infección, soporte ventilatorio, rehabilitación y nutrición, la Tabla 3 resume las intervenciones principales y la finalidad clínica atribuida a cada una, con énfasis en cambios realizados durante ventilación mecánica y recuperación.

Tabla 3. Intervenciones principales y finalidad clínica

Intervención	Esquema documentado	Finalidad clínica
Piridostigmina	90 mg cada 4 horas, luego 60 mg cada 4 horas y finalmente cada 6 horas	Mejoría sintomática y ajuste de secreciones
Metilprednisolona y prednisona	60 mg intravenosos al día, reducción posterior y rotación a 50 mg oral	Inmunosupresión de mantenimiento
Plasmaféresis	Cinco sesiones entre 05/03 y 13/03	Tratamiento de rescate de acción rápida
Oseltamivir	75 mg cada 12 horas, esquema prolongado a 10 días	Tratamiento de influenza A hospitalizada
Ceftriaxona	2 g intravenosos al día durante 10 días	Cobertura de neumonía probable
Ventilación	Alto flujo, ventilación invasiva, VNI, bajo flujo y retiro	Protección de vía aérea y soporte de bomba respiratoria
Fisioterapia respiratoria	Tos asistida, presión positiva, vibración, percusión, solución hipertónica y Acapella	Movilización de secreciones y resolución de atelectasia
Nutrición y rehabilitación	Sonda nasogástrica, dieta hiperproteica, bipedestación y marcha	Prevención de aspiración y recuperación funcional

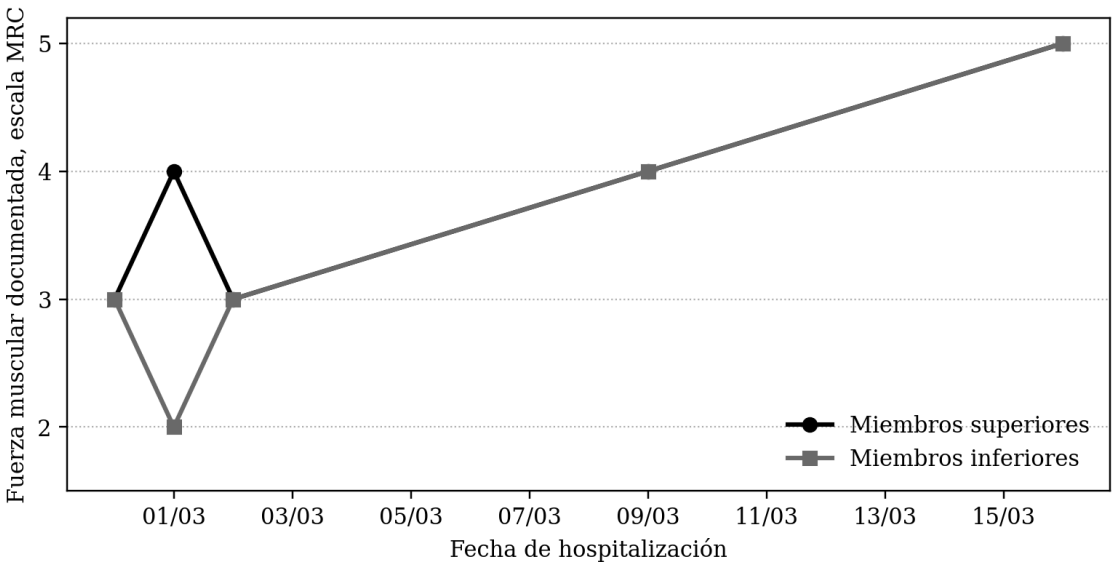
Fuente: historia clínica anonimizada, las dosis representan los esquemas consignados y deben verificarse contra la prescripción definitiva de egreso.

La Tabla 3 evidencia un manejo multidisciplinario y secuencial, la piridostigmina se ajustó durante la fase crítica, la corticoterapia se mantuvo a dosis moderada antes de rotar a prednisona oral, el oseltamivir trató la influenza confirmada, la ceftriaxona cubrió la sospecha de neumonía bacteriana y la fisioterapia abordó atelectasia y retención de secreciones.

La suspensión de midazolam y sulfato de magnesio durante ventilación reflejó preocupación por medicamentos capaces de agravar debilidad neuromuscular, además el control de secreciones y la reducción de sedación facilitaron la evaluación neurológica, la tos asistida, la hiperinsuflación y los dispositivos de higiene bronquial se mantuvieron durante el destete.

La recuperación de fuerza se representa en la Figura 2 con valores documentados para miembros superiores e inferiores, la gráfica utiliza únicamente mediciones explícitas del expediente y conserva las diferencias observadas durante la fase inicial, cuando la debilidad de extremidades inferiores fue más intensa.

Figura 2. Evolución de la fuerza muscular documentada



Fuente: valores explícitos de la historia clínica, MRC corresponde a Medical Research Council, las líneas unen hitos y no representan mediciones diarias.

La Figura 2 muestra un descenso temprano hasta 2 sobre 5 en miembros inferiores, seguido por recuperación a 4 sobre 5 después de tres sesiones de plasmaféresis y a 5 sobre 5 al final del periodo, los miembros superiores conservaron mayor función

relativa y permitieron actividades como manipular el teléfono y alimentarse con cubiertos durante la recuperación.

La mejoría funcional no se limitó a la escala muscular, también se documentaron voz más audible, deglución de líquidos y sólidos, tos progresivamente efectiva, bipedestación, marcha asistida y alimentación independiente, la convergencia de estos indicadores fortaleció la decisión de retirar soporte y avanzar hacia valoración preoperatoria.

Las cinco sesiones de recambio plasmático constituyeron el tratamiento de rescate central, la Tabla 4 presenta los parámetros operativos disponibles, la uniformidad de volumen procesado y reemplazo permite comparar sesiones, mientras la duración variable refleja condiciones técnicas y clínicas propias de cada procedimiento.

Tabla 4. Parámetros de las cinco sesiones de plasmaféresis

Sesión	Fecha	Duración min	Sangre ml	Plasma ml	Reemplazo ml	Albúmina frascos	Hematocrito por ciento
1	05/03	88	5070	2471	2500	12	38 a 37
2	07/03	150	5042	2535	2552	12	37 a 37
3	09/03	90	5034	2414	2450	12	39 a 38
4	11/03	90	4951	2411	2450	12	39 a 38
5	13/03	73	4397	2388	2400	10	33 a 33

Fuente: notas de banco de sangre y UCIP, la numeración se ordenó por fecha debido a rótulos duplicados en el expediente.

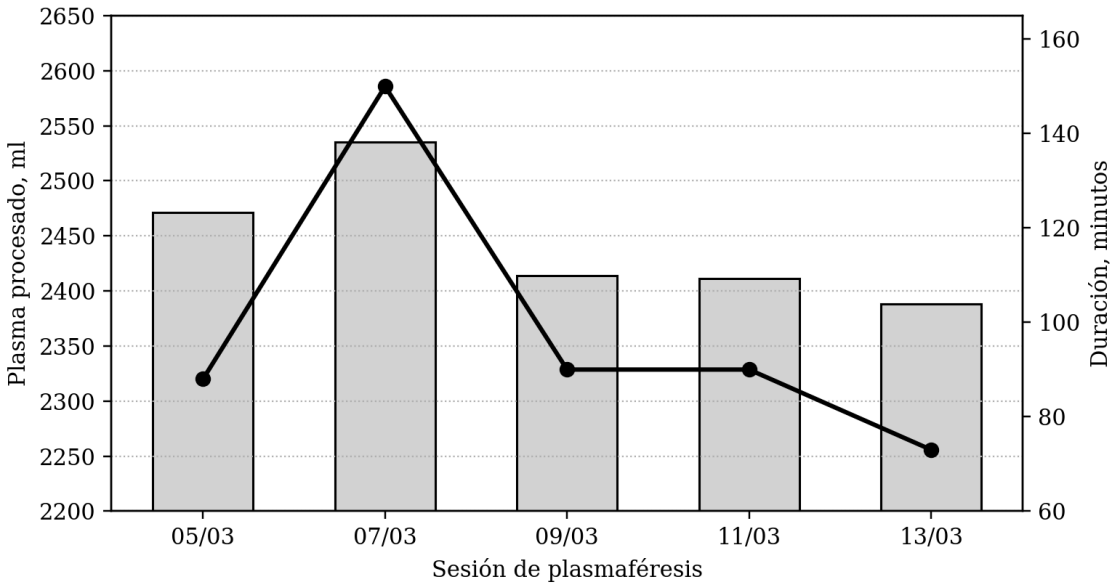
La Tabla 4 muestra un volumen plasmático procesado entre 2388 y 2535 ml, reemplazo entre 2400 y 2552 ml y ausencia de complicaciones inmediatas mayores, la segunda sesión tuvo la mayor duración con 150 minutos, mientras la quinta utilizó diez frascos de albúmina en lugar de doce y concluyó en 73 minutos.

Los controles posteriores identificaron prolongación del tiempo parcial de tromboplastina y descenso transitorio del fibrinógeno, con un valor mínimo documentado de 82 mg/dl después de la cuarta sesión, no se registraron sangrados

clínicamente relevantes, la vigilancia seriada permitió completar el esquema de cinco intercambios.

La relación entre volumen de plasma y duración se ilustra en la Figura 3, la representación combina barras para el volumen procesado y una línea para el tiempo de separación, lo que facilita distinguir la estabilidad del intercambio plasmático frente a la variación temporal del procedimiento.

Figura 3. Volumen procesado y duración de la plasmaféresis



Fuente: registros de las cinco sesiones, las barras muestran plasma procesado y la línea muestra minutos de separación.

La Figura 3 demuestra que la cantidad de plasma procesado se mantuvo relativamente constante, con una diferencia menor de 150 ml entre el máximo y el mínimo, por contraste la duración varió 77 minutos, esta observación sugiere que el tiempo total dependió de factores operativos adicionales y no solo del volumen objetivo.

La estabilidad hemodinámica y la ausencia de eventos adversos graves durante las sesiones respaldaron la continuidad del esquema, la recuperación clínica se hizo evidente durante el mismo periodo, aunque la naturaleza observacional impide atribuir

toda la mejoría a una sola intervención, debido a la concurrencia de ventilación, antivirales, antibióticos, corticoides y fisioterapia.

Resultados complementarios

El diagnóstico etiológico de influenza A se obtuvo durante la fase de cuidados intensivos, el hallazgo explicó el síndrome febril y respiratorio, además aportó una relación temporal consistente con la crisis, el tratamiento antiviral se prolongó hasta diez días por gravedad y coexistencia de neumonía, según criterio de infectología.

La radiografía inicial mostró infiltrados intersticiales bilaterales, posteriormente apareció radiopacidad basal derecha con elevación del hemidiafragma y desviación de la vía aérea, la evolución clínica y radiológica favoreció la interpretación de atelectasia, la ecografía pulmonar identificó broncograma aéreo basal derecho y la expansión mejoró con fisioterapia y presión positiva.

La gasometría durante deterioro mostró hipoxemia y alcalosis respiratoria con presión arterial de oxígeno de 75 mmHg y relación PaFi cercana a 250, después de ventilación y tratamiento se documentaron valores venosos dentro de parámetros aceptables, la evolución gasométrica acompañó la mejoría del patrón respiratorio y del requerimiento de oxígeno.

Los reactantes inflamatorios aumentaron durante la fase crítica, la PCR pasó de 30,7 a 93 mg/L, mientras la procalcitonina permaneció negativa, los hemocultivos no mostraron crecimiento bacteriano y el cuadro dejó de cumplir criterios de respuesta inflamatoria sistémica, la combinación permitió suspender antimicrobianos al completar el esquema.

La biometría mostró leucopenia inicial alrededor de 4470 a 4740 células por microlitro, posteriormente apareció leucocitosis con predominio neutrofílico durante recuperación y corticoterapia, las plaquetas se mantuvieron conservadas, la hemoglobina disminuyó

de aproximadamente 13 a 10,7 g/dl después de sesiones repetidas y luego se recuperó a 12,5 g/dl.

El perfil metabólico permaneció estable en sodio, potasio, cloro, glucosa y función renal, se documentó hipoproteinemia leve con proteínas totales de 5,5 g/dl y albúmina de 3,4 g/dl durante la fase crítica, la estrategia nutricional utilizó fórmula enteral, dieta hipercalórica e hiperproteica, proteína aislada de soya y aceite de triglicéridos de cadena media.

El rash macular evanescente apareció durante influenza y tratamiento con oseltamivir, blanqueaba con la digitopresión y disminuyó sin inestabilidad, la historia no permitió establecer causalidad, también se registraron excoriación y pequeñas ampollas alrededor del apósito del catéter de hemodiálisis, sin evidencia de infección del acceso.

La valoración de fisiatría encontró control cefálico y de tronco conservado, flexores cervicales 3 sobre 5, deltoides 4 sobre 5, bíceps mayor de 4 sobre 5, músculos de dedos 5 sobre 5, iliopsoas entre 3 y 4 sobre 5 y glúteos 5 sobre 5, se indicó fortalecimiento, equilibrio, propiocepción, marcha y bipedestación autónoma.

La valoración de neumología recomendó salbutamol, nebulización con solución salina hipertónica, kinesioterapia frecuente, uso de dispositivo Acapella y seguimiento con espirometría, presión inspiratoria máxima y presión espiratoria máxima, estas pruebas no aparecen completadas dentro del periodo revisado y permanecieron como parte del plan posterior.

El control inmunológico mostró ANA por Western blot negativo, la tomografía previa no había reportado timoma, aunque la revisión clínica mencionó remanentes tímicos, neurología y cirugía consideraron la timectomía después de estabilización, al final se documentó fuerza 5 sobre 5, frecuencia respiratoria 18 por minuto y aptitud neurológica para programar el procedimiento.

La piridostigmina cambió desde 90 mg cada cuatro horas al ingreso hasta 60 mg cada cuatro horas durante ventilación y recuperación, finalmente se pautó 60 mg cada seis horas, las diferencias entre notas reflejan ajustes clínicos y también inconsistencias de conciliación, por lo que la dosis definitiva debe verificarse con la prescripción de egreso.

La corticoterapia comenzó con metilprednisolona cercana a 1 mg/kg/día, se redujo a 0,5 mg/kg/día durante mejoría y se sustituyó por prednisona 50 mg oral diaria, no se administró un pulso de 1 g, la decisión se relacionó con infección activa, posibilidad de empeoramiento inicial y disponibilidad de plasmaféresis.

La extubación se realizó de forma programada el 6 de marzo después de observar patrón respiratorio favorable, reflejo de tos presente y mejoría radiológica, se utilizó ventilación no invasiva como puente, posteriormente alto flujo y cánula nasal, sin necesidad documentada de reintubación ni soporte vasopresor.

El resultado global fue favorable, al día dieciséis se registraron estado neurológico íntegro, fuerza conservada, alimentación oral, ausencia de fiebre, saturación de 100 por ciento sin oxígeno y estabilidad hemodinámica, la recuperación permitió abandonar antibióticos y antivirales, retirar dispositivos invasivos y avanzar hacia planificación de timectomía.

Discusión

La evolución observada coincide con la fisiopatología de una crisis precipitada por infección, la influenza aumentó la demanda respiratoria y favoreció neumonía, secreciones y atelectasia, mientras la debilidad bulbar redujo la protección de vía aérea y la efectividad de la tos, el deterioro resultó de la interacción entre carga pulmonar y reserva neuromuscular disminuida.

El predominio bulbar representó el principal marcador de gravedad, la incapacidad para deglutir saliva y la tos inefectiva aparecieron antes de la ventilación invasiva, esta secuencia concuerda con recomendaciones que priorizan la evaluación de fonación, deglución y secreciones, porque la saturación puede mantenerse normal hasta fases avanzadas y no descarta agotamiento próximo (Narayanaswami et al., 2021; Roper et al., 2017; Wendell & Levine, 2011).

La valoración inicial por cuidados intensivos no encontró criterios inmediatos de ingreso, aunque recomendó monitorización intermedia, pocas horas después se evidenció progresión, este cambio demuestra la naturaleza dinámica de la crisis y la necesidad de reevaluación frecuente, especialmente cuando existe debilidad bulbar y una infección respiratoria confirmada o altamente probable.

El alto flujo proporcionó oxigenación y cierto apoyo respiratorio, pero no corrigió la incapacidad para proteger la vía aérea ni la fatiga muscular progresiva, la intubación durante el procedimiento quirúrgico de colocación de accesos se mantuvo después por hipoxemia y debilidad, la conducta permitió evitar una extubación prematura en un contexto de atelectasia basal derecha.

La ventilación mecánica durante aproximadamente dos días fue relativamente breve frente a series de crisis con intubación prolongada, la rápida aplicación de tratamiento

de rescate, la ausencia de sepsis, la estabilidad hemodinámica y la edad juvenil pudieron favorecer el destete, aunque no puede establecerse una relación causal individual entre cada factor y la duración ventilatoria.

La suspensión de sedación profunda facilitó la evaluación neurológica y el acople en modos espontáneos, este enfoque debe equilibrarse con confort, seguridad y sincronía ventilatoria, la historia muestra que el uso de fármacos potencialmente perjudiciales para la transmisión neuromuscular fue reevaluado, incluido el sulfato de magnesio, cuya suspensión resultó coherente con precauciones farmacológicas en miastenia.

La reducción de piridostigmina durante ventilación puede explicarse por la preocupación sobre hipersecreción bronquial, al recuperarse la deglución y la tos se mantuvo tratamiento sintomático por sonda y luego por vía oral, las guías recomiendan individualizar esta conducta, porque la suspensión completa puede empeorar debilidad mientras el exceso puede incrementar secreciones o producir manifestaciones colinérgicas (Narayanaswami et al., 2021; Wiendl et al., 2023).

La dosis de metilprednisolona elegida fue moderada, el expediente documentó una discusión explícita sobre evitar pulsos muy altos durante influenza activa y sobre el posible empeoramiento inicial, esta decisión muestra una ponderación razonable entre inmunosupresión, infección y disponibilidad de recambio plasmático, aunque la evidencia pediátrica sobre esquemas óptimos continúa limitada (Lotan et al., 2021).

El recambio plasmático se seleccionó por compromiso bulbar severo, progresión respiratoria y necesidad de una respuesta rápida, las guías de aféresis clasifican la miastenia moderada a grave y la preparación preoperatoria entre indicaciones aceptadas, el esquema de cinco sesiones se encuentra dentro de la práctica habitual y produjo una reducción temporal de anticuerpos circulantes (Connelly-Smith et al., 2023).

La estabilidad de los volúmenes procesados demuestra una planificación técnica consistente, cada sesión intercambió cerca de un volumen plasmático total, con albúmina como fluido de reemplazo, la ausencia de hipotensión grave, arritmia, hipocalcemia sintomática o infección del catéter permitió completar el tratamiento sin interrupciones, un resultado relevante en población pediátrica con acceso vascular de gran calibre.

El descenso del fibrinógeno hasta 82 mg/dl y la prolongación del tiempo parcial de tromboplastina fueron efectos esperables de intercambios repetidos, la ausencia de sangrado no elimina el riesgo, por lo que la programación de sesiones alternas, los controles posteriores y la vigilancia de sitios de punción resultaron apropiados, especialmente ante la posibilidad de cirugía posterior.

La mejoría clínica después de plasmaféresis coincidió con hallazgos de estudios comparativos que muestran respuesta rápida, sin embargo la evidencia no permite afirmar superioridad absoluta frente a inmunoglobulina intravenosa, la selección debe considerar acceso venoso, estabilidad, riesgo trombótico, función renal, disponibilidad y experiencia, además de preferencias y características individuales (Barth et al., 2011; Connelly-Smith et al., 2023).

La relación temporal entre primera sesión y extubación resulta sugestiva, pero no suficiente para atribución causal, al mismo tiempo se trataron influenza, posible sobreinfección, atelectasia, nutrición y secreciones, la recuperación de una crisis compleja suele depender de la suma de medidas y no de una intervención aislada, por lo que el resultado debe interpretarse como respuesta a un paquete terapéutico coordinado.

El oseltamivir se inició al confirmar influenza A y se prolongó por gravedad, esta conducta coincide con recomendaciones para pacientes hospitalizados y con enfermedad complicada, donde el beneficio potencial persiste aun cuando el inicio

ocurre después de las primeras cuarenta y ocho horas, la duración puede individualizarse ante infección grave o evolución prolongada (Uyeki et al., 2019).

La ceftriaxona se añadió frente a fiebre, secreciones, consolidación basal y aumento de PCR, la procalcitonina negativa y los cultivos sin crecimiento redujeron la probabilidad de bacteriemia, aunque no excluyeron infección pulmonar localizada, el esquema de diez días reflejó una decisión clínica conservadora y debe valorarse dentro del contexto radiológico y de la respuesta observada.

La alergia a penicilina obligó a documentar cuidadosamente el antimicrobiano elegido, las cefalosporinas suelen considerarse de menor riesgo para exacerbación miasténica que macrólidos, aminoglucósidos o fluoroquinolonas, además la evitación de fármacos con potencial de bloqueo neuromuscular resulta particularmente importante durante crisis activa.

La atelectasia basal derecha probablemente se relacionó con hipoventilación, debilidad diafragmática, tos inefectiva, retención de secreciones y posición, el hallazgo persistió después de extubación y mejoró con presión positiva, drenaje postural, vibración, percusión, solución salina hipertónica y movilización, lo que destaca la función terapéutica de la fisioterapia respiratoria más allá del soporte de oxígeno.

La ecografía diafragmática mostró excursión mayor de 30 por ciento e interpretación de sobreasistencia, esta información contribuyó al cambio hacia presión soporte, aunque el expediente no aporta técnica, valores absolutos ni referencia normativa, el uso de ultrasonido diafragmático puede complementar pruebas de respiración espontánea, pero requiere estandarización y experiencia para evitar conclusiones aisladas.

Las pruebas de función respiratoria propuestas al alta, incluida espirometría, presión inspiratoria máxima y presión espiratoria máxima, habrían aportado una línea basal objetiva para seguimiento y preparación quirúrgica, su ausencia en el periodo analizado

limita la comparación entre fuerza clínica y capacidad ventilatoria, además impide cuantificar la recuperación de músculos respiratorios.

La recuperación de miembros inferiores fue más lenta que la de miembros superiores, este patrón se reflejó en la dificultad inicial para vencer gravedad y mantener bipedestación, la rehabilitación temprana evitó que la mejoría respiratoria se considerara equivalente a recuperación funcional completa, la marcha, el equilibrio y la fuerza cervical requirieron objetivos propios.

La nutrición enteral protegió el aporte energético durante disfagia y ventilación, luego la transición hacia dieta licuada, blanda y finalmente general acompañó la recuperación bulbar, el cálculo de gasto energético y la suplementación hiperproteica resultaron pertinentes ante inflamación, inmovilidad y procedimientos repetidos, aunque el beneficio específico no puede cuantificarse sin mediciones seriadas de peso y composición corporal.

La hipoproteinemia leve pudo relacionarse con inflamación, menor ingesta, dilución y pérdidas asociadas al recambio plasmático, el reemplazo con albúmina y la estrategia nutricional contribuyeron a mantener estabilidad, la interpretación debe considerar que la plasmaféresis modifica temporalmente concentraciones de proteínas y puede alterar resultados inmunológicos obtenidos inmediatamente después del procedimiento.

El ANA negativo no excluye otras enfermedades autoinmunes, pero disminuyó la sospecha de una conectivopatía sistémica asociada, la historia familiar de artritis reumatoide refuerza la necesidad de vigilancia clínica sin justificar estudios indiscriminados, las decisiones deben orientarse por síntomas, examen físico y pruebas específicas.

La serología AChR con inhibición de 99 por ciento aportó una confirmación robusta del mecanismo autoinmune, la magnitud del resultado no debe utilizarse como escala

directa de gravedad ni como sustituto de la evaluación clínica, porque los títulos y la actividad pueden mostrar correlación imperfecta, especialmente después de plasmaféresis o inmunosupresión.

La planificación de timectomía se apoyó en edad pospuberal, enfermedad generalizada, positividad AChR, crisis grave y remanente tímico descrito en revisión de imágenes, aunque el ensayo MGTX se realizó en adultos, sus resultados y las guías posteriores respaldan discutir cirugía en pacientes seleccionados, con decisión compartida y experiencia pediátrica (Gronseth et al., 2020; Wolfe et al., 2016).

La timectomía no debe considerarse un tratamiento de efecto inmediato para la crisis, su beneficio se espera a mediano o largo plazo y requiere estabilidad clínica, la plasmaféresis previa puede utilizarse para optimizar fuerza y reducir riesgo perioperatorio, en este caso la valoración neurológica final documentó aptitud para programación, pero no aparece la intervención realizada dentro del expediente.

La preparación perioperatoria debería completar pruebas de función respiratoria, revisión de imágenes mediastínicas, evaluación anestésica, conciliación de piridostigmina y prednisona, control de coagulación y fibrinógeno, planificación del manejo de secreciones y disponibilidad de cuidados intensivos, además debe considerarse el intervalo apropiado después de influenza y neumonía.

La clasificación IIb utilizada en la historia comunica predominio bulbar, pero la práctica contemporánea se beneficia de registrar también la clase MGFA, el puntaje Myasthenia Gravis Composite o el MG Activities of Daily Living, la ausencia de escalas seriadas limita la comparación objetiva y reduce la posibilidad de relacionar cada sesión de plasmaféresis con un cambio cuantificado.

La monitorización seriada de capacidad vital forzada no se documentó, esta omisión es relevante porque los parámetros respiratorios objetivos pueden apoyar decisiones de

intubación y extubación, sin embargo su interpretación nunca debe separarse del examen bulbar, debido a que una maniobra técnicamente deficiente o una fuerza facial reducida puede producir mediciones poco confiables.

La relación PaFi y el índice ROX se utilizaron durante alto flujo, ambos aportan información sobre oxigenación y respuesta a soporte, aunque fueron desarrollados principalmente para insuficiencia respiratoria hipoxémica y no valoran directamente fatiga neuromuscular, su uso debe complementarse con fuerza, tos, ventilación y capacidad para manejar secreciones.

La ausencia de sepsis y de disfunción multiorgánica favoreció la recuperación, los puntajes Phoenix y SOFA se mantuvieron bajos, sin embargo el principal riesgo no derivó de choque o inflamación sistémica, sino de fallo de la bomba respiratoria y pérdida de protección de vía aérea, lo que demuestra que las escalas generales de gravedad pueden subestimar amenazas específicas de enfermedad neuromuscular.

El rash evanescente pudo relacionarse con influenza, oseltamivir u otro medicamento, no se documentaron mucositis, hipotensión o alteraciones orgánicas que sugirieran una reacción grave, la observación fue suficiente, aunque un registro dermatológico más detallado habría permitido evaluar causalidad y diferenciar exantema viral, urticaria o reacción farmacológica.

Las lesiones alrededor del adhesivo del catéter muestran una complicación menor pero relevante, los accesos para plasmaféresis exponen a infección, trombosis, sangrado y daño cutáneo, la curación, vigilancia y retiro temprano después de completar las sesiones reducen riesgos, especialmente cuando el fibrinógeno se encuentra disminuido.

La evolución favorable permitió suspender oseltamivir y ceftriaxona, retirar oxígeno y mantener tratamiento oral, este desenlace coincide con el pronóstico generalmente bueno cuando la crisis se reconoce y se trata en una unidad experimentada, no obstante

la hospitalización prolongada y la necesidad de ventilación demuestran la considerable carga asistencial de una exacerbación prevenible o mitigable mediante control de infecciones.

La vacunación contra influenza debería revisarse en el seguimiento, la historia solo refiere esquema general completo y no especifica vacuna estacional, la prevención de infecciones, la educación sobre consulta temprana y la disponibilidad de un plan escrito para fiebre, disfagia o debilidad pueden reducir demoras y facilitar ajuste supervisado del tratamiento.

La novedad científica del caso reside en la descripción integrada de una crisis juvenil seropositiva precipitada por influenza A, con secuencia completa desde infección respiratoria hasta ventilación invasiva, cinco recambios plasmáticos, rehabilitación y aptitud para timectomía, además se aportan parámetros técnicos de cada sesión y evolución funcional posterior.

La aplicación práctica principal consiste en utilizar la disfagia progresiva, el manejo deficiente de saliva, la tos inefectiva y la respiración superficial como disparadores de escalamiento, la derivación temprana a cuidados intensivos y la preparación de terapia de rescate deben ocurrir antes de hipercapnia o colapso ventilatorio manifiesto.

La segunda aplicación corresponde a la coordinación entre neurología, cuidados intensivos, infectología, neumología, cirugía, fisiatría, nutrición y banco de sangre, la respuesta favorable requirió decisiones consecutivas y no paralelas, con ajustes farmacológicos, acceso vascular, fisioterapia y vigilancia de complicaciones, este modelo puede adaptarse a centros con recursos similares.

La principal limitación fue el diseño de caso único, que impide generalizar resultados, estimar frecuencia o comparar eficacia, la mejoría no puede atribuirse exclusivamente a

plasmaféresis, además la ausencia de grupo control y de escalas neurológicas estandarizadas restringe la fuerza de las inferencias.

La segunda limitación fue la calidad heterogénea del registro, se encontraron fechas erróneas, numeración duplicada de sesiones, diferencias en inicio de oseltamivir, variaciones de dosis de piridostigmina y notas repetidas, la reconstrucción cronológica resolvió contradicciones evidentes, pero algunas decisiones permanecen sujetas a interpretación.

La tercera limitación correspondió a pruebas incompletas, no se documentaron capacidad vital forzada, presión inspiratoria máxima, presión espiratoria máxima, electromiografía seriada ni títulos de anticuerpos después del tratamiento, tampoco se incluyó el desenlace quirúrgico, por lo que el seguimiento termina en la aptitud para timectomía y no en su realización.

La cuarta limitación se relacionó con posibles sesgos de documentación, las notas clínicas reflejan prioridades asistenciales y no un protocolo de investigación, algunos cambios pudieron ocurrir antes de ser registrados, los valores de fuerza variaron entre escalas de 5 y 10 puntos y fue necesario convertir la interpretación a una descripción coherente.

Pese a estas limitaciones, la consistencia entre hallazgos bulbares, deterioro respiratorio, influenza confirmada, necesidad de ventilación, recambio plasmático y recuperación funcional proporciona una narrativa clínica sólida, el caso ofrece valor educativo para reconocer crisis en adolescentes y para planificar un manejo escalonado basado en riesgo.

Consideraciones éticas y declaraciones

La versión del caso fue anonimizada y no contiene nombres, identificadores institucionales, direcciones ni datos familiares capaces de reconocer al adolescente,

antes de cualquier publicación deberá verificarse el consentimiento escrito del representante legal, el asentimiento del menor cuando resulte aplicable y la aprobación o exención del comité de ética correspondiente.

No se declara financiación externa para la elaboración del manuscrito, los campos de autoría, afiliación, correspondencia, contribuciones y conflictos de interés permanecen como espacios editables hasta que se incorporen los datos reales, ninguna persona debe figurar como autora sin cumplir criterios internacionales de contribución y responsabilidad.

La fuente clínica contiene información asistencial y no fue creada con fines de investigación, por lo que las cifras deben cotejarse con el expediente original antes de someter el artículo, especialmente las fechas de inicio farmacológico, la dosis final de piridostigmina, la numeración de plasmaféresis y el estado definitivo de la timectomía.

Conclusiones

La crisis miasténica juvenil asociada a influenza A puede progresar desde síntomas respiratorios aparentemente comunes hasta insuficiencia ventilatoria en un intervalo breve, la disfagia para saliva, la tos inefectiva, la respiración superficial y la caída de fuerza deben interpretarse como señales de alto riesgo, aun cuando la saturación inicial permanezca conservada.

El soporte respiratorio escalonado permitió proteger la vía aérea y sostener la recuperación, la ventilación invasiva durante la fase de mayor debilidad no representó un desenlace desfavorable, sino una intervención temporal que facilitó el control de secreciones, el tratamiento de la atelectasia y la administración segura de terapias inmunomoduladoras.

Las cinco sesiones de plasmaféresis se completaron con volúmenes homogéneos y sin complicaciones mayores, la mejoría de fuerza, deglución, tos y requerimiento de oxígeno coincidió con el periodo de recambio, aunque el resultado debe atribuirse al manejo combinado y no a una relación causal exclusiva.

La monitorización de fibrinógeno, coagulación, hemograma, electrólitos y calcio resultó indispensable durante el esquema de intercambio, el descenso transitorio del fibrinógeno no produjo sangrado clínico, pero demuestra la necesidad de programar procedimientos y decisiones quirúrgicas con información hematológica actualizada.

El tratamiento de la influenza, la cobertura de neumonía probable, la fisioterapia respiratoria, la nutrición y la rehabilitación fueron componentes equivalentes del proceso de recuperación, la resolución de la crisis dependió de la coordinación multidisciplinaria y de ajustes repetidos según función bulbar, respiratoria y motora.

La recuperación hasta fuerza 5 sobre 5 y respiración sin oxígeno permitió considerar timectomía, la cirugía debe programarse después de completar evaluación pulmonar, anestésica, hematológica e infecciosa, con conciliación precisa de piridostigmina y corticoides, además de consentimiento informado específico para un menor de edad.

Para futuras investigaciones se recomienda construir registros multicéntricos pediátricos con escalas MGFA, MG Composite, capacidad vital forzada, PIMax y PEMax, además de comparar tiempo de respuesta, complicaciones y duración ventilatoria entre plasmaféresis e inmunoglobulina intravenosa en crisis juveniles desencadenadas por infección.

La experiencia analizada respalda un principio clínico central, ante miastenia juvenil con infección respiratoria y deterioro bulbar debe anticiparse la crisis antes de que la gasometría confirme fracaso avanzado, porque la vigilancia temprana, el soporte oportuno y la inmunomodulación coordinada pueden conducir a recuperación funcional completa.

Referencias Bibliográficas

Barth, D., Nabavi Nouri, M., Ng, E., Nwe, P., & Bril, V. (2011). Comparison of IVIg and PLEX in patients with myasthenia gravis. Neurology, 76(23), 2017–2023. https://doi.org/10.1212/WNL.0b013e31821e5505

Connelly-Smith, L., Alquist, C. R., Aqui, N. A., Hofmann, J. C., Klingel, R., Onwuemene, O. A., et al. (2023). Guidelines on the use of therapeutic apheresis in clinical practice: Evidence-based approach from the Writing Committee of the American Society for Apheresis, the ninth special issue. Journal of Clinical Apheresis, 38(2), 77–278. https://doi.org/10.1002/jca.22043

Dresser, L., Wlodarski, R., Rezania, K., & Soliven, B. (2021). Myasthenia gravis: Epidemiology, pathophysiology and clinical manifestations. Journal of Clinical Medicine, 10(11), Article 2235. https://doi.org/10.3390/jcm10112235

Gagnier, J. J., Kienle, G., Altman, D. G., Moher, D., Sox, H., Riley, D., et al. (2014). The CARE guidelines: Consensus-based clinical case reporting guideline development. Journal of Clinical Epidemiology, 67(1), 46–51. https://doi.org/10.1016/j.jclinepi.2013.08.003

Gilhus, N. E., & Verschuuren, J. J. (2015). Myasthenia gravis: Subgroup classification and therapeutic strategies. The Lancet Neurology, 14(10), 1023–1036. https://doi.org/10.1016/S1474-4422(15)00145-3

Gronseth, G. S., Barohn, R. J., & Narayanaswami, P. (2020). Practice advisory: Thymectomy for myasthenia gravis, practice parameter update. Neurology, 94(16), 705–709. https://doi.org/10.1212/WNL.0000000000009294

Lotan, I., Hellmann, M. A., Wilf-Yarkoni, A., & Steiner, I. (2021). Exacerbation of myasthenia gravis following corticosteroid treatment: What is the evidence?

Journal of Neurology, 268(12), 4573–4586. https://doi.org/10.1007/s00415-020-10285-9

Narayanaswami, P., Sanders, D. B., Wolfe, G. I., Benatar, M., Ciafaloni, E., Bird, S. J., et al. (2021). International consensus guidance for management of myasthenia gravis: 2020 update. Neurology, 96(3), 114–122. https://doi.org/10.1212/WNL.0000000000011124

O'Connell, K., Ramdas, S., & Palace, J. (2020). Management of juvenile myasthenia gravis. Frontiers in Neurology, 11, Article 743. https://doi.org/10.3389/fneur.2020.00743

Peragallo, J. H. (2017). Pediatric myasthenia gravis. Seminars in Pediatric Neurology, 24(2), 116–121. https://doi.org/10.1016/j.spen.2017.04.003

Roper, J., Fleming, M. E., Long, B., & Koyfman, A. (2017). Myasthenia gravis and crisis: Evaluation and management in the emergency department. The Journal of Emergency Medicine, 53(6), 843–853. https://doi.org/10.1016/j.jemermed.2017.06.009

Uyeki, T. M., Bernstein, H. H., Bradley, J. S., Englund, J. A., File, T. M., Fry, A. M., et al. (2019). Clinical practice guidelines by the Infectious Diseases Society of America: 2018 update for seasonal influenza. Clinical Infectious Diseases, 68(6), e1–e47. https://doi.org/10.1093/cid/ciy866

Wendell, L. C., & Levine, J. M. (2011). Myasthenic crisis. The Neurohospitalist, 1(1), 16–22. https://doi.org/10.1177/1941875210382918

Wiendl, H., Abicht, A., Chan, A., Della Marina, A., Hagenacker, T., Hekmat, K., et al. (2023). Guideline for the management of myasthenic syndromes. Therapeutic Advances in Neurological Disorders, 16, Article 17562864231213240. https://doi.org/10.1177/17562864231213240

Planificación tributaria en Ecuador y límites jurídicos de la elusión, el abuso y las normas antielusión.

Tax planning in Ecuador and legal limits of avoidance, abuse and general anti-avoidance rules.

Planejamento tributário no Equador e limites jurídicos da elisão, do abuso e das normas antielisivas.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Planificación tributaria en Ecuador y límites jurídicos de la elusión, el abuso y las normas antielusión*. Revista Ibero Research, 1(6), 73 – 107.

Fecha de presentación: 08/07/2026 **Fecha de aceptación:** 14/07/2026 **Fecha de publicación:** 15/07/2026

Resumen

La tensión entre autonomía privada y deber de contribuir vuelve indispensable una delimitación jurídica de la planificación tributaria en Ecuador, el objetivo consistió en diferenciar la economía de opción, la elusión fiscal, el abuso del derecho y las respuestas antielusión, la metodología combinó análisis dogmático, revisión normativa y codificación comparada de veinte fuentes ecuatorianas e internacionales, los resultados muestran un sistema ecuatoriano fragmentado que reconoce la sustancia económica y dispone reglas específicas, aunque carece de una formulación integral que reúna definición, prueba, procedimiento y efectos, la comparación con Chile, Colombia, Perú y España identifica como criterios decisivos la finalidad normativa, la artificialidad, la sustancia, el propósito negocial y las garantías del contribuyente, la conclusión propone una cláusula general de aplicación excepcional, motivación reforzada, audiencia previa y separación entre regularización y sanción, con una matriz de riesgo útil para decisiones empresariales y control administrativo.

Palabras clave: seguridad jurídica, sustancia económica, capacidad contributiva, buena fe, propósito negocial.

Abstract

The tension between private autonomy and the duty to contribute makes a legal delimitation of tax planning in Ecuador indispensable, the objective was to distinguish legitimate choice of legal alternatives, tax avoidance, abuse of rights and anti-avoidance responses, the methodology combined doctrinal analysis, regulatory review and comparative coding of twenty Ecuadorian and international sources, the results reveal a fragmented Ecuadorian system that recognizes economic substance and contains specific rules, although it lacks an integrated formulation that brings together definition, evidence, procedure and effects, the comparison with Chile, Colombia, Peru and Spain identifies statutory purpose, artificiality, substance, business purpose and taxpayer safeguards as decisive criteria, the conclusion proposes an exceptional general clause, enhanced reasoning, a prior hearing and separation between tax adjustment and punishment, together with a risk matrix suitable for business decisions and administrative control.

Keywords: legal certainty, economic substance, ability to pay, good faith, business purpose.

Resumo

A tensão entre autonomia privada e dever de contribuir torna indispensável uma delimitação jurídica do planejamento tributário no Equador, o objetivo consistiu em diferenciar a economia de opção, a elisão fiscal, o abuso do direito e as respostas antielisivas, a metodologia combinou análise dogmática, revisão normativa e codificação comparada de vinte fontes equatorianas e internacionais, os resultados mostram um sistema equatoriano fragmentado que reconhece a substância econômica e estabelece regras específicas, embora careça de uma formulação integral que reúna definição, prova, procedimento e efeitos, a comparação com Chile, Colômbia, Peru e Espanha identifica como critérios decisivos a finalidade normativa, a artificialidade, a substância, o propósito negocial e as garantias do contribuinte, a conclusão propõe uma cláusula geral de aplicação excepcional, fundamentação reforçada, audiência prévia e separação entre regularização e sanção, com uma matriz de risco útil para decisões empresariais e controle administrativo.

Palavras-chave: segurança jurídica, substância econômica, capacidade contributiva, boa-fé, propósito negocial.

Introducción

La planificación tributaria forma parte de la organización económica de personas y empresas, porque toda inversión, contrato, reorganización o forma de financiamiento produce consecuencias fiscales previsibles, el problema jurídico aparece cuando la selección de una alternativa menos gravosa deja de responder a opciones admitidas por la ley y pasa a depender de construcciones artificiosas que contradicen la finalidad del sistema tributario, frontera que exige criterios verificables y no simples valoraciones morales.

El orden constitucional ecuatoriano vincula la tributación con generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, dichos principios limitan tanto la potestad de control como la conducta de quienes organizan sus negocios, porque la recaudación no puede desconocer legalidad y seguridad jurídica, mientras la autonomía privada tampoco puede utilizarse para vaciar la capacidad contributiva que la norma decidió gravar (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008).

La dificultad central no reside en reconocer que el ahorro fiscal puede ser legítimo, sino en determinar cuándo la ventaja procede de una alternativa diseñada por el legislador y cuándo depende de una discordancia entre forma jurídica, sustancia económica y propósito normativo, esa distinción condiciona la validez de la recalificación administrativa, la carga de la prueba, la imposición de intereses, la procedencia de sanciones y el alcance del control judicial.

La economía de opción representa el espacio más protegido de la autonomía, porque permite escoger entre regímenes, incentivos, métodos de depreciación, estructuras societarias o calendarios de inversión expresamente admitidos, la planificación

tributaria posee un alcance más amplio y puede incluir decisiones operativas, financieras y contractuales, siempre que la implementación sea real, documentada y coherente con las funciones, activos y riesgos asumidos por cada participante.

La elusión fiscal ocupa una zona de mayor controversia, porque suele apoyarse en actos formalmente válidos que producen un resultado fiscal incompatible con la finalidad de la norma, la ausencia de ocultamiento la diferencia de la evasión, pero la apariencia de legalidad no impide una respuesta correctiva cuando concurren artificialidad, circularidad, falta de sustancia, interposición innecesaria o aprovechamiento de una laguna contraria al diseño tributario (Rosembuj, 1999).

El abuso del derecho funciona como categoría de cierre destinada a impedir que una facultad jurídica se ejerza de modo contrario a su función, su traslado al ámbito tributario requiere especial cautela porque el principio de reserva de ley impide crear hechos generadores mediante analogía, por ello la invocación del abuso necesita base normativa suficiente, criterios objetivos, motivación reforzada y un procedimiento que permita controvertir la hipótesis administrativa antes de la determinación definitiva (García Novoa, 2004).

El Código Tributario ecuatoriano contiene una regla de calificación del hecho generador que atiende a la verdadera esencia y naturaleza jurídica y que, cuando intervienen conceptos económicos, permite considerar las situaciones o relaciones efectivamente existentes, esta disposición ofrece una base relevante para examinar sustancia y realidad, aunque su formulación no desarrolla de manera completa un test de propósito principal, una definición de artificiosidad ni un procedimiento especializado comparable con otras experiencias regionales (Congreso Nacional del Ecuador, 2005).

La Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento complementan ese núcleo mediante reglas sobre partes relacionadas, precios de transferencia, jurisdicciones de

menor imposición, beneficiarios efectivos, deducibilidad y documentación, tales reglas operan como cláusulas específicas antielusión porque identifican riesgos concretos y asignan consecuencias determinadas, pero su dispersión dificulta construir una respuesta uniforme frente a esquemas nuevos que no encajan exactamente en un supuesto particular (Congreso Nacional del Ecuador, 2004; Presidencia de la República del Ecuador, 2010).

Las reformas internacionales posteriores al proyecto sobre erosión de bases y traslado de beneficios reforzaron la exigencia de sustancia, coherencia y propósito económico, la prueba de propósito principal en convenios, las directrices de precios de transferencia y la atención a entidades conducto muestran una tendencia hacia evaluaciones funcionales, aunque esas herramientas no eliminan la obligación de respetar la legislación interna ni autorizan a sustituir el texto legal por estándares de política fiscal (OCDE, 2015; OCDE, 2022).

Los antecedentes comparados muestran modelos diferentes, Chile utiliza una cláusula general con procedimiento judicializado y conceptos de abuso y simulación, Colombia regula el abuso tributario mediante actos artificiosos y falta de propósito económico, Perú aplica la Norma XVI con requisitos de impropiedad y efectos equivalentes, España emplea el conflicto en la aplicación de la norma, estas variantes permiten identificar elementos comunes sin trasladar soluciones de manera automática.

La relevancia práctica se manifiesta en la necesidad de que las empresas documenten razones económicas antes de ejecutar operaciones, que la administración seleccione casos mediante indicadores objetivos, que la asesoría profesional diferencie ahorro lícito de estructuras agresivas y que la judicatura controle proporcionalidad, competencia y prueba, una delimitación imprecisa incrementa costos de cumplimiento, contingencias contables y litigios, además de afectar igualdad competitiva entre contribuyentes.

El objetivo general consiste en delimitar los límites jurídicos entre planificación tributaria, economía de opción, elusión fiscal, abuso del derecho y normas antielusión en Ecuador, los objetivos específicos comprenden identificar fundamentos constitucionales y legales, construir criterios de diferenciación, comparar modelos latinoamericanos y español, valorar garantías procedimentales y proponer una matriz de decisión aplicable a la gestión empresarial y al control tributario.

La hipótesis sostiene que el sistema ecuatoriano dispone de instrumentos suficientes para corregir simulación, falta de sustancia y riesgos específicos, pero presenta una brecha de sistematicidad frente a estructuras abusivas no tipificadas, dicha brecha puede reducirse mediante una cláusula general excepcional que combine finalidad normativa, artificialidad, sustancia económica, propósito negocial y efectos equivalentes, acompañada por audiencia previa, carga probatoria administrativa y separación entre ajuste y sanción.

Metodología

La investigación adoptó un enfoque mixto con predominio cualitativo, porque la delimitación de categorías jurídicas exigió interpretación dogmática y comparación normativa, mientras la dimensión cuantitativa se utilizó para ordenar la presencia de criterios antielusión mediante una escala de codificación, el diseño fue no experimental, documental y transversal, con fecha de corte normativa al treinta y uno de diciembre de dos mil veinticinco.

El tipo de estudio fue descriptivo y explicativo, la fase descriptiva identificó conceptos, presupuestos, procedimientos y efectos, la fase explicativa examinó la relación entre legalidad, capacidad contributiva, autonomía privada y control del abuso, el razonamiento combinó métodos sistemático, teleológico, funcional y comparado, sin sustituir la interpretación jurídica por el puntaje cuantitativo.

La población documental comprendió normas constitucionales, leyes tributarias, reglamentos, disposiciones administrativas, instrumentos internacionales y doctrina especializada sobre economía de opción, elusión, abuso y cláusulas generales, la muestra intencional quedó integrada por veinte fuentes, diez normativas ecuatorianas y comparadas, cuatro instrumentos internacionales y seis obras doctrinales, seleccionadas por pertinencia, autoridad y capacidad de aportar criterios operativos.

Los criterios de inclusión exigieron relación directa con la calificación del hecho generador, sustancia económica, finalidad normativa, artificialidad, propósito negocial, procedimiento o efectos correctivos, se excluyeron textos centrados exclusivamente en evasión penal, estudios contables sin análisis jurídico, notas de opinión sin referencias verificables y documentos anteriores que hubieran perdido utilidad por reformas posteriores.

El instrumento principal fue una matriz de análisis documental con seis dimensiones, definición normativa, sustancia económica, prueba de propósito, artificiosidad o impropiedad, garantías procedimentales y separación entre regularización y sanción, cada dimensión recibió una puntuación de cero a cuatro, donde cero indicó ausencia, uno referencia implícita, dos desarrollo parcial, tres regulación suficiente y cuatro regulación expresa con criterios y efectos.

La codificación se realizó en dos rondas, la primera identificó unidades de sentido y la segunda verificó consistencia entre concepto, fundamento y consecuencia, las discrepancias se resolvieron mediante retorno al texto normativo y registro de una justificación breve, el puntaje agregado se utilizó únicamente como apoyo visual para la comparación, sin atribuir superioridad automática a la jurisdicción con mayor valor.

El análisis de datos combinó síntesis temática, comparación de reglas, construcción de tipologías y estadística descriptiva simple, las frecuencias mostraron el criterio dominante de cada documento y los puntajes permitieron representar cobertura regulatoria, el procesamiento se efectuó mediante una hoja de cálculo y scripts reproducibles para gráficos, sin aplicar inferencia estadística porque la muestra no fue probabilística.

La validez de contenido se apoyó en la convergencia entre doctrina, normas internas y experiencias comparadas, la validez jurídica se reforzó mediante jerarquización de fuentes y diferenciación entre disposiciones vinculantes y estándares de orientación, la trazabilidad quedó asegurada por una ficha de codificación incorporada en los anexos, con identificación de fuente, criterio, evidencia y valoración.

Las consideraciones éticas se concentraron en fidelidad normativa, transparencia metodológica y prevención de afirmaciones empíricas no sustentadas, no se utilizaron datos personales, expedientes reservados ni entrevistas, los casos presentados son

hipotéticos y sirven para probar el modelo de decisión, por ello no representan acusaciones contra contribuyentes, asesores o funcionarios.

La principal limitación metodológica deriva de la variabilidad interpretativa propia del derecho tributario y de la actualización frecuente de normas, también existe una limitación comparativa porque cada cláusula opera dentro de instituciones procesales diferentes, estas restricciones se atendieron mediante una propuesta adaptable que distingue el contenido mínimo de la cláusula, las garantías de aplicación y las reglas específicas ya existentes.

Resultados

Delimitación conceptual

El primer resultado consiste en una secuencia conceptual que evita tratar toda reducción de impuestos como conducta abusiva, la planificación tributaria constituye el género organizativo, la economía de opción corresponde a alternativas expresamente toleradas o promovidas, la planificación agresiva aumenta el riesgo al explotar asimetrías o vacíos, la elusión describe el resultado contrario a la finalidad y el abuso aporta la calificación jurídica necesaria para neutralizarlo.

La licitud no depende exclusivamente de la existencia de una forma contractual válida, porque el derecho tributario conecta consecuencias con hechos, relaciones y capacidades económicas, tampoco depende de que el ahorro fiscal sea secundario, puesto que una alternativa legal puede elegirse precisamente por su menor carga, el punto decisivo reside en que la ventaja se obtenga mediante el presupuesto querido por la norma y no mediante una construcción impropia o carente de efectos relevantes.

La economía de opción exige una pluralidad normativa real, una elección anterior a la realización del hecho generador y una ejecución coherente con la alternativa escogida, cuando la legislación ofrece un régimen simplificado, un incentivo territorial, una exoneración condicionada o un método de valoración, la selección produce ahorro legítimo mientras se cumplan requisitos materiales y formales, incluso si otra opción disponible hubiera generado mayor impuesto (Jarach, 1996).

La planificación tributaria lícita incorpora procesos de presupuesto, evaluación de escenarios, cronogramas, contratos y documentación, su finalidad puede incluir reducción, diferimiento o estabilización de la carga, pero la decisión debe integrarse con razones financieras, comerciales, productivas o patrimoniales, la evidencia

contemporánea a la operación posee mayor fuerza que justificaciones elaboradas después de una auditoría.

La planificación agresiva no constituye por sí sola una categoría sancionadora, funciona como indicador de riesgo cuando combina resultados fiscales intensos con asimetrías internacionales, entidades sin funciones, pérdidas artificiales, pagos intragrupo desproporcionados o secuencias circulares, su tratamiento debe depender de normas específicas o de una cláusula general válida, porque la desaprobación administrativa no sustituye el principio de legalidad.

La elusión fiscal requiere separar el comportamiento del resultado, el comportamiento utiliza actos lícitos o aparentemente lícitos, el resultado reduce o posterga la obligación de manera incompatible con el propósito legal, la respuesta típica consiste en desconocer la ventaja y aplicar la norma eludida, sin equiparar automáticamente la conducta con ocultamiento, falsedad o defraudación penal (Villegas, 2001).

El abuso del derecho tributario puede identificarse mediante una combinación objetiva y funcional, el componente objetivo verifica impropiedad, artificialidad o ausencia de efectos relevantes, el componente funcional compara el resultado con la finalidad de la norma, el componente subjetivo puede valorar el propósito principal, aunque su prueba no debe descansar en intenciones psicológicas inaccesibles sino en hechos externos, documentos y coherencia económica.

La simulación presenta una estructura diferente porque existe discordancia consciente entre la voluntad real y la declarada, la operación aparente oculta otra o encubre la inexistencia de actos, por ello la administración debe aplicar el negocio efectivamente realizado y pueden proceder sanciones cuando exista culpabilidad, mientras la elusión abusiva parte de actos reales cuya combinación produce una ventaja incompatible con el sistema (Congreso Nacional del Ecuador, 2005).

La evasión se ubica fuera del campo de la economía de opción y de la elusión, porque implica incumplimiento directo mediante ocultamiento, omisión, falsedad u otros medios ilícitos, la diferenciación posee efectos esenciales en materia de prueba, culpabilidad y sanción, el ajuste por abuso no debería convertirse en una presunción de defraudación ni utilizarse para eludir las garantías exigidas por el derecho sancionador (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014).

La capacidad contributiva actúa como fundamento material, pero no autoriza gravar toda riqueza económicamente observable al margen de la ley, su función consiste en orientar interpretación, controlar privilegios y justificar una lectura coherente del hecho generador, la seguridad jurídica exige que la aplicación concreta permanezca vinculada al texto, a la finalidad identificable y a un procedimiento contradictorio (Tipke, 2002).

La Tabla 1 sintetiza las diferencias operativas obtenidas mediante análisis dogmático, la comparación utiliza cinco variables que permiten clasificar una operación sin confundir ahorro, artificio y ocultamiento, la utilidad del cuadro reside en mostrar que el propósito fiscal puede estar presente en todas las categorías, mientras sustancia, opción legal, transparencia y contradicción con la finalidad modifican la calificación.

Tabla 1. Delimitación jurídica de las categorías tributarias

Categoría	Base de licitud	Sustancia y propósito	Relación con la finalidad	Efecto jurídico principal
Economía de opción	Alternativa prevista o tolerada por la ley	Ejecución real, el ahorro puede ser principal	Compatible con el diseño normativo	Respeto de la opción elegida
Planificación tributaria	Organización previa de negocios y obligaciones	Razones económicas documentadas y cumplimiento material	Compatible mientras no explote artificios contrarios al sistema	Reconocimiento del resultado fiscal
Planificación agresiva	Uso intensivo de vacíos, asimetrías o diferencias	Sustancia discutible o desproporcionada	Riesgo elevado de contradicción	Revisión mediante reglas específicas o cláusula general
Elusión fiscal	Actos reales y formalmente válidos	Artificiosidad, impropiedad o ventaja sin efectos relevantes	Resultado contrario a la finalidad	Neutralización de la ventaja

Categoría	Base de licitud	Sustancia y propósito	Relación con la finalidad	Efecto jurídico principal
Abuso del derecho	Ejercicio formal de una facultad	Uso antifuncional medido con hechos objetivos	Contradicción cualificada con el ordenamiento	Recaracterización con garantías reforzadas
Simulación o evasión	Apariencia, ocultamiento u omisión ilícita	Discordancia entre realidad y declaración	Incumplimiento directo de la norma	Determinación, intereses y posible sanción

Nota, Elaboración propia a partir de Jarach, García Novoa, Rosembuj, Tipke y Villegas, la tabla distingue la consecuencia correctiva de la consecuencia sancionadora.

El análisis de la Tabla 1 confirma que el ahorro fiscal no puede utilizarse como criterio único, la economía de opción admite una finalidad de ahorro explícita, la elusión aparece cuando la operación pierde correspondencia con la finalidad normativa y depende de elementos impropios, el abuso constituye la calificación jurídica de esa contradicción, mientras simulación y evasión incorporan ocultamiento o falsedad y exigen un tratamiento sancionador diferenciado.

Estructura antielusión en Ecuador

El segundo resultado identifica una estructura ecuatoriana de varios niveles, la Constitución aporta principios y garantías, el Código Tributario regula calificación y facultades, la Ley de Régimen Tributario Interno establece reglas específicas, el reglamento desarrolla documentación y valoración, el Código Orgánico Administrativo ordena motivación, proporcionalidad y debido procedimiento, la respuesta antielusión surge de la interacción de estas fuentes y no de una cláusula aislada.

La legalidad tributaria exige que los elementos esenciales del tributo y las consecuencias del incumplimiento procedan de una norma competente, este límite impide utilizar la sustancia económica como autorización general para crear obligaciones no previstas, la calificación debe reconstruir hechos y relaciones dentro del supuesto legal, mientras la analogía no puede extender el hecho generador ni suprimir beneficios expresos (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008; Congreso Nacional del Ecuador, 2005).

La regla de calificación del hecho generador ofrece una herramienta central porque separa el nombre asignado por las partes de la esencia jurídica y económica relevante, su aplicación resulta sólida frente a contratos mal denominados, interposición aparente, relaciones dependientes presentadas como independientes o flujos que no corresponden a la operación declarada, sin embargo la norma requiere una motivación que explique cuál realidad fue probada y qué disposición la grava.

Las normas sobre partes relacionadas y precios de transferencia constituyen cláusulas específicas porque corrigen condiciones alejadas de mercado y obligan a distribuir resultados según funciones, activos y riesgos, su ventaja consiste en contar con métodos y documentación definidos, su límite radica en que no toda operación entre partes independientes ni toda estructura doméstica puede resolverse mediante esas reglas (OCDE, 2022).

Las disposiciones sobre beneficiario efectivo y jurisdicciones de menor imposición responden al riesgo de entidades conducto, titularidades formales y opacidad, su aplicación necesita verificar control, disponibilidad de la renta, personal, infraestructura, funciones y exposición a riesgos, la sola localización en una jurisdicción preferente puede activar deberes o presunciones, pero no sustituye el análisis de hechos cuando la norma admite prueba en contrario.

Las reglas de deducibilidad operan como límites específicos frente a gastos inexistentes, ajenos a la actividad, no sustentados o desproporcionados, la planificación financiera puede seleccionar deuda o capital, servicios centralizados o licencias, pero la deducción depende de causalidad, realidad, valoración y soporte, por ello la documentación debe reflejar prestación efectiva, necesidad empresarial, beneficio recibido y método de cuantificación.

La administración dispone de facultades determinadora, resolutiva, sancionadora y recaudadora, la separación funcional es relevante porque una recalificación antielusión modifica la obligación principal, mientras la sanción exige tipicidad y culpabilidad, cuando la misma inferencia de abuso pretende justificar automáticamente ambas consecuencias se debilita el debido proceso y se confunde una controversia interpretativa con una conducta dolosa.

El Código Orgánico Administrativo refuerza exigencias de competencia, motivación, proporcionalidad, buena administración y contradicción, estas garantías deben integrarse en auditorías antielusión mediante comunicación de los hechos cuestionados, acceso a la evidencia, oportunidad para justificar propósito económico y resolución que responda argumentos relevantes, la motivación no se satisface con expresiones generales como falta de sustancia o abuso sin identificar indicadores concretos (Asamblea Nacional del Ecuador, 2017).

La seguridad jurídica empresarial requiere consultas, criterios públicos y guías de riesgo, aunque los pronunciamientos administrativos no pueden crear tributos, su función preventiva puede aclarar documentación esperada, factores de sustancia, operaciones recurrentes y ejemplos de aplicación, la publicación de versiones anonimizadas de decisiones contribuiría a reducir asimetrías informativas y a formar una práctica coherente.

La estructura vigente presenta fortaleza frente a simulación y supuestos específicos, también permite atender la realidad económica dentro de la calificación, la debilidad aparece en esquemas reales, formalmente válidos y no cubiertos por una regla especial, porque la administración puede intentar ampliar el artículo 17 o recurrir a principios generales, mientras el contribuyente puede sostener que la ventaja deriva de una laguna o de una elección no prohibida.

La respuesta adecuada no consiste en convertir toda regla de sustancia en cláusula universal, una cláusula general debe definir presupuesto, procedimiento y efectos, además debe establecer relación de subsidiariedad con las reglas específicas, cuando una norma especial resuelve el caso debe aplicarse con sus requisitos propios, cuando existe simulación debe reconstruirse el negocio real, la cláusula general queda reservada para artificios reales que frustran la finalidad.

La Tabla 2 organiza el mapa ecuatoriano según función y límite, la introducción de esta clasificación permite observar que el sistema posee piezas antielusión relevantes, aunque distribuidas entre normas de distinta jerarquía y con finalidades diversas, el análisis evita atribuir al artículo 17 facultades que corresponden a reglas específicas o a disposiciones procedimentales.

Tabla 2. Mapa normativo ecuatoriano aplicable a planificación y elusión

Fuente	Función antielusión	Criterio operativo	Garantía o límite
Constitución	Marco de principios y control de potestad	Equidad, capacidad contributiva, transparencia y suficiencia	Legalidad, seguridad jurídica, igualdad y debido proceso
Código Tributario	Calificación del hecho generador y facultad determinadora	Esencia jurídica, realidad económica y hechos efectivamente existentes	Prohibición de analogía creadora, competencia y motivación
Ley de Régimen Tributario Interno	Reglas específicas sobre renta, deducciones, vinculadas y jurisdicciones de riesgo	Causalidad, mercado, beneficiario efectivo, documentación y sustancia	Aplicación conforme al supuesto y posibilidad de prueba
Reglamento tributario	Desarrollo técnico y documental	Métodos, soportes, declaraciones y condiciones de aplicación	Subordinación a la ley y razonabilidad
Código Orgánico Administrativo	Procedimiento y control del acto	Contradicción, proporcionalidad, motivación y buena administración	Audiencia, acceso a expediente y respuesta a argumentos
Código Orgánico Integral Penal	Tratamiento de defraudación y falsedad	Ocultamiento, engaño y elementos subjetivos	Tipicidad, culpabilidad y presunción de inocencia

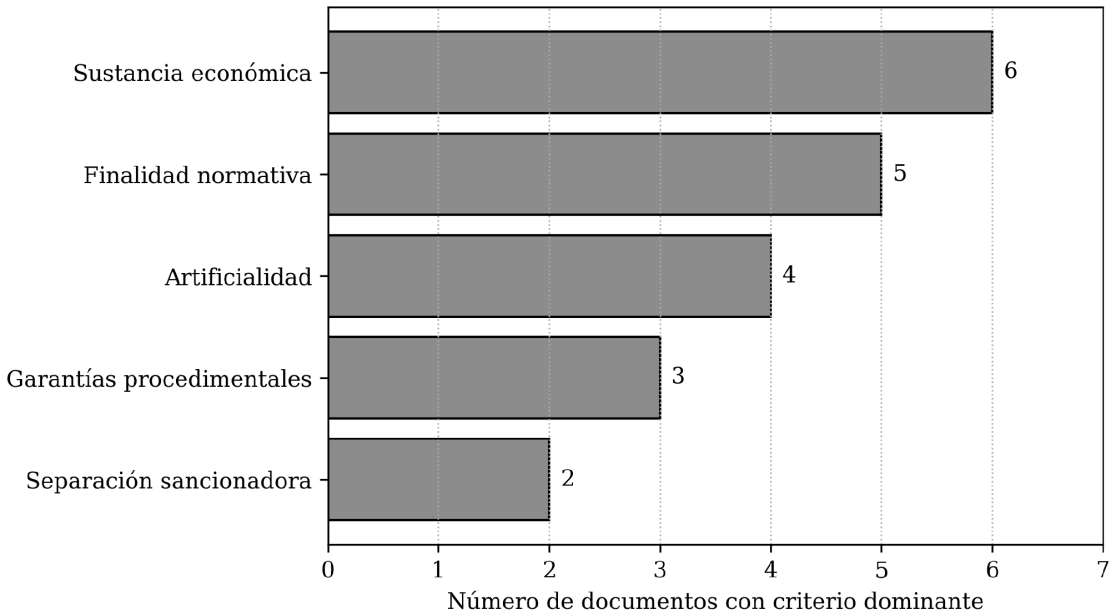
Nota, Elaboración propia con base en la Constitución, el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno, su reglamento, el Código Orgánico Administrativo y el Código Orgánico Integral Penal.

El análisis de la Tabla 2 muestra que ninguna fuente debe operar de manera aislada, la Constitución limita la potestad, el Código Tributario permite calificar, la ley interna

define riesgos específicos, el reglamento aporta técnica, el procedimiento garantiza contradicción y el derecho penal separa la defraudación, la brecha no corresponde a ausencia absoluta de instrumentos sino a falta de una arquitectura general que conecte presupuesto, prueba y consecuencia.

El Gráfico 2 presenta la frecuencia del criterio dominante en las veinte fuentes codificadas, su propósito consiste en identificar qué elementos reciben mayor atención en el corpus y cuáles permanecen menos desarrollados, la lectura no mide eficacia recaudatoria ni calidad institucional, únicamente muestra la orientación principal de cada documento dentro de la matriz aplicada.

Gráfico 2. Criterio antielusión dominante en el corpus documental



Nota, Elaboración propia, veinte documentos codificados, cada fuente fue asignada al criterio con mayor desarrollo relativo.

El análisis del Gráfico 2 evidencia predominio de la sustancia económica y la finalidad normativa, seguidas por artificialidad, las garantías procedimentales y la separación sancionadora aparecen con menor frecuencia, esta distribución explica por qué muchas discusiones se concentran en la realidad del negocio y descuidan la forma de aplicar la

cláusula, una regulación equilibrada debe fortalecer procedimiento y efectos sin abandonar el examen material.

Comparación de cláusulas generales

El tercer resultado comparativo revela convergencia en cuatro elementos, existencia de actos o negocios reales, uso impropio o artificioso de formas, obtención de una ventaja fiscal relevante y contradicción con finalidad o resultado económico, las diferencias se concentran en carga de la prueba, intervención de órganos especializados, posibilidad de sancionar y relación entre criterios objetivos y propósito del contribuyente.

Chile distingue abuso y simulación dentro del Código Tributario y establece un procedimiento específico, el abuso se vincula con evitar total o parcialmente el hecho gravado, disminuir base u obligación o postergar su nacimiento mediante actos que produzcan resultados jurídicos o económicos relevantes distintos de los meramente tributarios, la intervención judicial fortalece garantías aunque puede aumentar duración y costos del control (Congreso Nacional de Chile, 2014).

Colombia define el abuso tributario mediante una o varias operaciones artificiosas o impropias sin propósito económico o comercial aparente y orientadas a obtener provecho tributario, el modelo facilita una prueba basada en hechos externos y permite al contribuyente demostrar propósito y realidad, su eficacia depende de motivación suficiente y de no convertir indicadores de riesgo en presunciones irrebatibles (Congreso de la República de Colombia, 2016).

Perú emplea la Norma XVI para enfrentar elusión cuando los actos sean artificiosos o impropios y sus efectos jurídicos o económicos sean iguales o similares a los obtenidos con actos usuales que generarían mayor carga, el modelo combina prueba de impropiedad con efectos equivalentes, además exige parámetros administrativos y un

procedimiento institucional que ha buscado contener aplicaciones discrecionales (Congreso de la República del Perú, 2012).

España regula el conflicto en la aplicación de la norma cuando se evita total o parcialmente el hecho imponible o se minora base o deuda mediante actos notoriamente artificiosos o impropios que no producen efectos relevantes distintos del ahorro, la declaración requiere informe favorable de una comisión consultiva, esta garantía introduce especialización y uniformidad, aunque la frontera entre interpretación, simulación y conflicto continúa generando litigio (Jefatura del Estado, 2003).

Ecuador alcanza una cobertura material parcial a través de la calificación y las reglas específicas, pero no dispone en un único precepto de definición de artificio, prueba de propósito, órgano revisor y efectos, esta diferencia no implica que toda planificación agresiva resulte válida, significa que la administración debe justificar con mayor precisión la norma aplicable y evitar construir una cláusula implícita más amplia que el marco legislativo.

La comparación también muestra que una cláusula general no reemplaza buena legislación, cuando incentivos, deducciones o regímenes poseen requisitos ambiguos, el conflicto puede proceder de una falla normativa y no de abuso, la cláusula debe actuar de forma subsidiaria y excepcional, mientras el legislador conserva la obligación de cerrar vacíos conocidos mediante reformas prospectivas que respeten confianza legítima.

El propósito principal aporta información útil, pero su formulación subjetiva puede aumentar incertidumbre, por ello resulta preferible inferirlo desde duración de la estructura, personal, activos, riesgos, decisiones, flujos, correspondencia contractual y efectos no fiscales, una operación con ahorro importante puede ser legítima si produce

reorganización efectiva, mientras una ventaja menor puede ser abusiva si depende de un artificio sin función.

La artificialidad debe evaluarse con indicadores acumulativos y no con una lista automática, multiplicidad de pasos, circularidad, compensación de flujos, entidades sin capacidad, contratos contradictorios, ausencia de exposición a riesgo y reversión inmediata constituyen señales, ninguna señal aislada resulta concluyente, la decisión requiere explicar cómo el conjunto vuelve impropio el medio elegido frente al resultado alcanzado.

La sustancia económica tampoco debe confundirse con tamaño, una empresa pequeña puede tener funciones reales y una entidad con gran capital puede carecer de decisión o riesgo, la sustancia relevante depende de la operación y del activo, por ejemplo una licencia exige control y desarrollo del intangible, un préstamo exige capacidad financiera y asunción de riesgo, una distribuidora requiere personal, inventario y decisiones comerciales.

La Tabla 3 compara los componentes de las cláusulas seleccionadas, la introducción del cuadro permite distinguir modelos con definición material semejante pero diseños procedimentales diferentes, el puntaje no pretende establecer un ranking absoluto, su función consiste en mostrar la cobertura normativa de seis dimensiones relevantes para seguridad jurídica y capacidad de control.

Tabla 3. Comparación de cláusulas generales antielusión

Jurisdicción	Presupuesto material	Prueba de propósito	Procedimiento reforzado	Efectos y sanción	Puntaje
Ecuador	Calificación por esencia jurídica y realidad económica, reglas específicas dispersas	Implícita y dependiente del caso	Procedimiento general de determinación	Recaracterización según norma aplicable, sanción separada por tipicidad	12 de 24

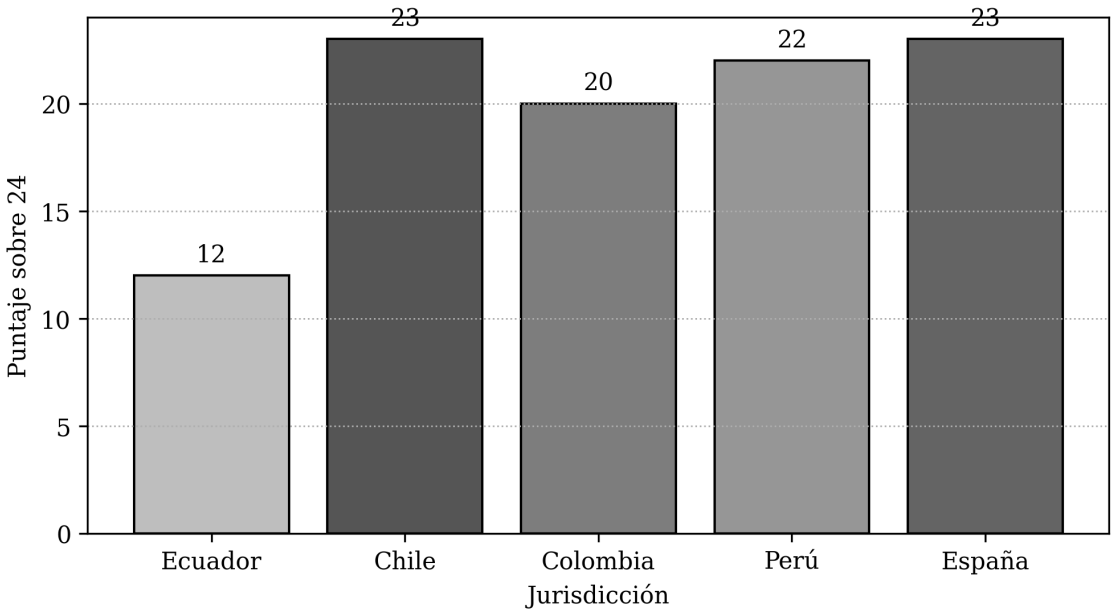
Jurisdicción	Presupuesto material	Prueba de propósito	Procedimiento reforzado	Efectos y sanción	Puntaje
Chile	Abuso o simulación, resultados tributarios y ausencia de efectos relevantes	Objetivada mediante efectos jurídicos y económicos	Declaración con intervención jurisdiccional	Determinación y régimen sancionador diferenciado	23 de 24
Colombia	Operaciones artificiosas o impropias y provecho tributario	Propósito económico o comercial aparente	Procedimiento administrativo con posibilidad de explicación	Reconfiguración de la operación y sanción conforme a reglas aplicables	20 de 24
Perú	Actos artificiosos o impropios y efectos equivalentes	Inferida por impropiedad y ventaja	Parámetros institucionales y revisión especializada	Aplicación de la norma correspondiente y consecuencias legales	22 de 24
España	Actos notoriamente artificiosos sin efectos relevantes distintos del ahorro	Predominio de prueba objetiva	Informe vinculante de comisión consultiva	Liquidación e intereses, sanción bajo régimen legal específico	23 de 24

Nota, Elaboración propia mediante escala de cero a cuatro en definición, sustancia, propósito, artificialidad, procedimiento y separación sancionadora.

El análisis de la Tabla 3 muestra que Ecuador posee menor densidad regulatoria general, pero conserva garantías constitucionales y administrativas que deben incorporarse a cualquier recalificación, los modelos comparados sugieren que la mejora no depende de copiar una redacción extensa, depende de definir artificialidad, finalidad y efectos, establecer carga probatoria administrativa, permitir justificación del contribuyente y diferenciar regularización de sanción.

El Gráfico 1 representa el puntaje agregado de cobertura, la introducción visual permite observar la distancia entre el marco ecuatoriano y las cláusulas comparadas, la escala máxima de veinticuatro puntos corresponde a seis dimensiones con cuatro puntos cada una, el resultado describe desarrollo normativo y no mide recaudación, litigiosidad ni calidad de aplicación.

Gráfico 1. Cobertura normativa comparada de dimensiones antielusión



Nota, Elaboración propia con base en la codificación de normas generales de Ecuador, Chile, Colombia, Perú y España.

El análisis del Gráfico 1 confirma una diferencia concentrada en definición, propósito y procedimiento especializado, Ecuador no aparece sin herramientas, pero su puntaje refleja dispersión y dependencia de interpretación, una reforma debería elevar previsibilidad sin otorgar una potestad ilimitada, la meta no consiste en alcanzar el máximo numérico sino en equilibrar eficacia, excepcionalidad, motivación, contradicción y control judicial.

Matriz de decisión y aplicación práctica

El cuarto resultado consiste en una matriz de decisión con etapas sucesivas, primero debe identificarse la norma que concede la ventaja, luego verificarse cumplimiento formal y material, después determinarse sustancia y propósito económico, posteriormente evaluarse artificialidad y finalidad normativa, finalmente debe definirse la consecuencia aplicable, esta secuencia evita comenzar por la sospecha y buscar después una justificación jurídica.

La primera pregunta examina si existe una opción legal expresa, cuando la respuesta es afirmativa y los requisitos están cumplidos, la operación debe presumirse lícita salvo simulación o incumplimiento, una cláusula general no puede anular incentivos porque la administración considere que el contribuyente eligió la alternativa más eficiente, el análisis debe respetar la decisión legislativa de permitir, diferir o reducir la carga.

La segunda pregunta verifica correspondencia entre contratos, contabilidad, declaraciones, flujos y conducta, las inconsistencias pueden indicar error, simulación o falta de sustancia, la evidencia relevante incluye actas, estudios, personal, activos, autorizaciones, comunicaciones y asunción de riesgos, la documentación creada antes de la operación permite distinguir propósito real de una explicación defensiva posterior.

La tercera pregunta determina efectos no fiscales relevantes, reducción de costos, acceso a mercados, protección de activos, financiación, eficiencia operativa, sucesión, gobierno corporativo o cumplimiento regulatorio pueden justificar una estructura, la existencia de esos efectos no exige que superen monetariamente el ahorro fiscal, pero deben ser reales, verificables y proporcionales a la complejidad empleada.

La cuarta pregunta identifica artificialidad mediante comparación con alternativas usuales, la operación resulta más riesgosa cuando incorpora pasos innecesarios, entidades sin capacidad, instrumentos que se neutralizan entre sí, derechos sin exposición económica o retornos predeterminados incompatibles con el riesgo, la complejidad por sí sola no prueba abuso porque negocios internacionales y regulados pueden requerir estructuras sofisticadas.

La quinta pregunta contrasta el resultado con finalidad normativa, deben identificarse texto, contexto, antecedentes, estructura del tributo y política explícita, no basta invocar suficiencia recaudatoria o equidad de forma abstracta, la finalidad debe derivarse de

elementos jurídicos reconocibles y debe explicar por qué la ventaja obtenida queda fuera del objetivo protegido por la disposición utilizada.

La sexta pregunta revisa si una regla específica resuelve el caso, precios de transferencia, subcapitalización, deducciones, beneficiario efectivo, residencia o simulación deben aplicarse antes de la cláusula general, esta subsidiariedad protege tipicidad y evita que la administración eluda requisitos probatorios de una norma especial, también impide duplicar consecuencias sobre el mismo hecho.

La séptima pregunta define prueba y procedimiento, corresponde a la administración demostrar hechos, artificiosidad, ventaja y contradicción normativa, una vez presentado un caso razonado puede exigirse al contribuyente aportar información bajo su control, la distribución dinámica de la prueba no debe convertirse en inversión total ni justificar determinaciones basadas en ausencia de documentos imposibles o irrelevantes.

La octava pregunta separa efectos, si existe abuso debe negarse la ventaja y reconstruirse el tratamiento correspondiente, los intereses compensan el pago tardío según la ley, la sanción requiere una infracción tipificada y análisis de culpabilidad, una interpretación razonable, falta de precedentes o complejidad normativa pueden excluir reproche aunque subsista el ajuste, esta separación favorece cumplimiento y reduce sanciones automáticas.

La matriz sirve también para gobierno corporativo, cada operación relevante puede recibir un expediente de propósito, mapa de flujos, análisis de sustancia, normas aplicables, riesgos y responsables, la aprobación interna debe considerar probabilidad y consecuencia, no solo tasa efectiva, una estructura con ahorro moderado y alta opacidad puede ser menos conveniente que una alternativa con carga mayor y seguridad jurídica estable.

La Tabla 4 presenta la matriz operativa derivada de los resultados, su introducción permite convertir conceptos abstractos en preguntas verificables, la valoración propone niveles bajo, medio y alto sin sustituir la decisión jurídica, el instrumento puede utilizarse antes de ejecutar una operación, durante una auditoría interna o al preparar la respuesta frente a un requerimiento administrativo.

Tabla 4. Matriz de riesgo para planificación tributaria y control antielusión

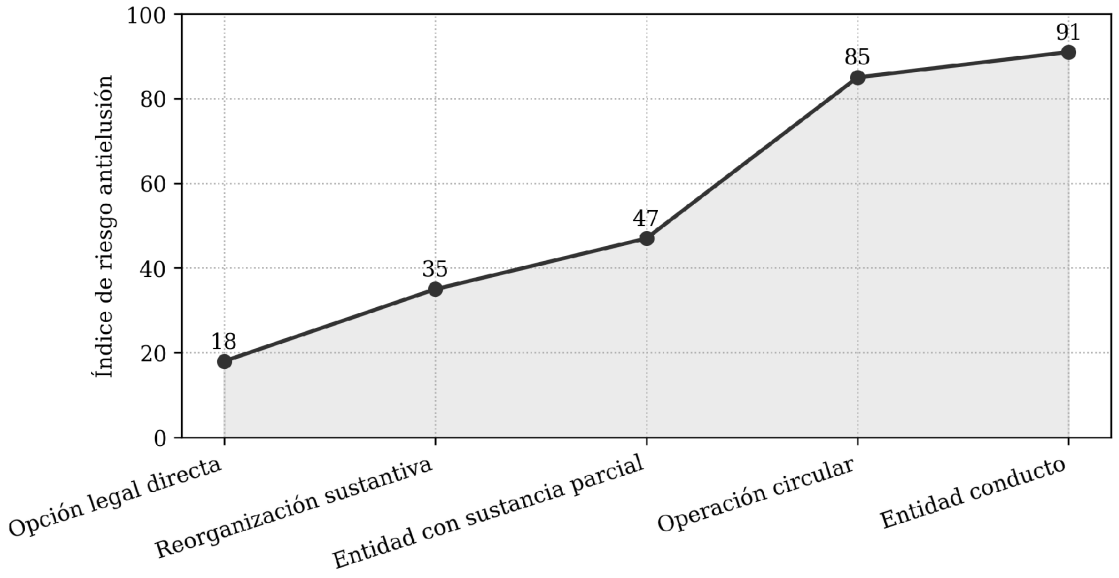
Dimensión	Indicador de bajo riesgo	Indicador de riesgo medio	Indicador de alto riesgo	Evidencia mínima
Opción legal	Alternativa expresa y requisitos cumplidos	Interpretación razonable con ambigüedad	Ventaja sin apoyo normativo identificable	Norma, análisis y comprobantes
Sustancia	Personal, activos, decisiones y riesgos coherentes	Sustancia parcial o externalizada	Entidad sin funciones ni control	Organigrama, contratos, actas y recursos
Propósito negocial	Efectos no fiscales claros y contemporáneos	Razones generales con soporte limitado	Justificación creada después o inexistente	Estudio previo, presupuesto y cronograma
Artificialidad	Pasos necesarios y flujos lineales	Complejidad superior a la usual	Circularidad, neutralización o interposición	Mapa de operaciones y alternativas
Finalidad normativa	Resultado compatible con incentivo o régimen	Finalidad discutible	Resultado contrario al objetivo identificable	Interpretación sistemática y antecedentes
Transparencia	Declaración completa y soporte disponible	Errores subsanables o datos fragmentados	Ocultamiento, contradicción o documentos falsos	Archivo tributario y trazabilidad
Procedimiento	Respuesta oportuna y controversia técnica	Información incompleta con cooperación	Obstrucción o incumplimiento reiterado	Registro de requerimientos y entregas

Nota, Elaboración propia, la matriz es preventiva y no reemplaza la calificación legal ni la valoración probatoria de cada caso.

El análisis de la Tabla 4 evidencia que el riesgo aumenta por acumulación y coherencia de indicadores, una entidad con sustancia parcial puede mantener propósito legítimo, mientras una opción legal expresa puede perder protección si se simulan requisitos, la decisión debe explicar la relación entre dimensiones y evitar promedios mecánicos, algunos factores como falsedad u ocultamiento cambian la categoría y desplazan el caso hacia evasión o simulación.

El Gráfico 3 aplica la matriz a cinco operaciones hipotéticas, la introducción del ejercicio permite observar cómo cambia el riesgo cuando disminuyen sustancia, propósito y transparencia, el índice combina siete dimensiones ponderadas y se expresa de cero a cien, su función es pedagógica y preventiva, no constituye una presunción legal ni una tarifa probatoria.

Gráfico 3. Índice ilustrativo de riesgo en operaciones hipotéticas



Nota, Elaboración propia, valores hipotéticos calculados con la matriz de la Tabla 4, cero representa menor riesgo y cien mayor riesgo.

El análisis del Gráfico 3 muestra que la opción legal directa conserva riesgo bajo, la reorganización sustantiva aumenta por complejidad pero mantiene justificación, la entidad con sustancia parcial exige documentación adicional, la operación circular y la entidad conducto concentran riesgo por ausencia de efectos, interposición y opacidad, la diferencia ilustra que la forma internacional o societaria no determina por sí sola el resultado.

Discusión

Los hallazgos coinciden con la doctrina que diferencia economía de opción y abuso mediante finalidad, sustancia y efectos, pero añaden una dimensión procedimental que suele quedar relegada, una cláusula materialmente precisa puede producir inseguridad si se aplica sin audiencia, prueba suficiente o criterios públicos, por ello la legitimidad antielusión depende tanto del presupuesto como del método de decisión (García Novoa, 2004; Tipke, 2002).

La comparación confirma que el propósito fiscal no debe demonizarse, los sistemas modernos aceptan que la tributación influya en decisiones, el abuso aparece cuando el ahorro depende de una configuración impropia que vacía el supuesto normativo, esta conclusión protege simultáneamente recaudación y libertad económica, porque excluye una economía de opción inversa que obligaría a escoger siempre la alternativa más gravosa.

La novedad científica radica en integrar cuatro planos dentro de una sola arquitectura, plano conceptual para clasificar conductas, plano normativo para ordenar fuentes ecuatorianas, plano comparado para identificar contenido mínimo y plano operativo para evaluar evidencia, esta integración permite superar estudios que se limitan a definir elusión o a describir reformas sin ofrecer un protocolo aplicable.

La propuesta de cláusula general debería incluir cinco requisitos acumulativos, existencia de ventaja tributaria relevante, uso de actos artificiosos o impropios, ausencia o insuficiencia de efectos no fiscales relevantes, contradicción demostrable con la finalidad de la norma y posibilidad de obtener resultado equivalente mediante la operación usual, la carga inicial correspondería a la administración y la aplicación sería subsidiaria.

El procedimiento recomendado comprende notificación específica de la hipótesis, identificación de la norma eludida, acceso al expediente, plazo para explicar propósito y sustancia, informe técnico de un comité independiente de la unidad auditora, resolución con motivación reforzada y control judicial pleno, estas etapas reducen decisiones contradictorias y permiten desarrollar criterios institucionales sin sacrificar defensa.

La consecuencia principal debe ser restitutiva y no punitiva, corresponde aplicar la norma evitada o eliminar la ventaja sin alterar efectos civiles innecesarios, la sanción solo procede cuando una disposición tipifica la conducta y se acredita culpabilidad, esta separación evita que la cláusula general funcione como tipo infraccional abierto y respeta la diferencia entre interpretación discutible, abuso objetivo y fraude.

En el ámbito empresarial la aplicación práctica exige gobernanza tributaria, las operaciones con impacto material deben incorporar revisión legal, financiera y funcional, documentación de alternativas, validación de precios, análisis de beneficiario efectivo y aprobación por responsables identificados, la gestión no debe orientarse a producir un expediente defensivo sino a asegurar que la estructura corresponda a la actividad realmente ejecutada.

En el ámbito administrativo la matriz puede apoyar selección de riesgos, priorizando combinaciones de circularidad, falta de personal, retornos garantizados, contradicción contable y uso de entidades conducto, la selección analítica debe separarse de la decisión final, un indicador sirve para abrir revisión pero no reemplaza prueba, motivación ni posibilidad de contradicción.

En el ámbito judicial el modelo facilita revisar si la administración identificó norma, finalidad, artificio y efectos, también permite controlar proporcionalidad y carga probatoria, la sentencia debería evitar afirmaciones abstractas sobre moral fiscal y

concentrarse en hechos, reglas y razones, una jurisprudencia consistente puede definir patrones sin convertir cada caso en una prohibición general retroactiva.

Las limitaciones del estudio incluyen ausencia de expedientes administrativos públicos suficientes para medir aplicación real, cambios legislativos posteriores a la fecha de corte y dificultad para comparar sistemas con procedimientos distintos, futuras investigaciones pueden analizar sentencias ecuatorianas, decisiones del Servicio de Rentas Internas, sectores económicos específicos y efectos de la digitalización sobre sustancia, residencia y presencia económica.

Conclusiones

La planificación tributaria resulta jurídicamente legítima cuando organiza hechos futuros dentro de alternativas legales, cumple requisitos materiales, mantiene coherencia entre forma y ejecución y produce efectos económicos verificables, el ahorro fiscal puede constituir una finalidad relevante sin transformar la operación en abuso, porque el ordenamiento no exige seleccionar la opción de mayor carga.

La economía de opción debe reservarse para alternativas previstas o toleradas por la ley, su protección disminuye cuando el beneficio depende de simular requisitos, interponer entidades sin funciones o combinar actos que carecen de efectos distintos del ahorro, la denominación contractual no decide la calificación, pero la realidad económica tampoco autoriza a crear hechos generadores fuera de la ley.

La elusión fiscal describe una ventaja contraria a la finalidad normativa obtenida mediante actos reales y formalmente válidos, el abuso del derecho aporta la categoría jurídica para neutralizar esa ventaja, esta relación exige criterios acumulativos de artificialidad, propósito, sustancia y finalidad, además de una consecuencia restitutiva que aplique la norma evitada.

El marco ecuatoriano contiene fundamentos relevantes en la Constitución, el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno, su reglamento y el Código Orgánico Administrativo, la principal insuficiencia no corresponde a ausencia total de instrumentos sino a dispersión normativa y falta de una cláusula integral con definición, procedimiento, prueba y efectos claramente articulados.

El artículo 17 del Código Tributario permite atender esencia jurídica y realidad económica, pero no debería utilizarse como cláusula ilimitada, su aplicación debe identificar hechos probados, norma aplicable y relación entre forma y sustancia, los

casos cubiertos por precios de transferencia, deducibilidad, beneficiario efectivo, simulación u otras reglas específicas deben resolverse con esas disposiciones.

La experiencia de Chile, Colombia, Perú y España muestra que la precisión material necesita garantías procedimentales, una reforma ecuatoriana debería exigir notificación específica, audiencia previa, carga probatoria inicial de la administración, revisión técnica independiente, motivación reforzada y control judicial pleno, la cláusula general debe operar de manera excepcional y subsidiaria.

La regularización antielusión y la sanción deben permanecer separadas, la negación de una ventaja puede proceder cuando existe abuso objetivo, mientras la multa requiere infracción tipificada y culpabilidad, esta distinción protege legalidad sancionadora, evita castigar controversias razonables y concentra el reproche en ocultamiento, falsedad o incumplimiento claramente definidos.

La matriz propuesta convierte la delimitación jurídica en un proceso verificable, opción legal, sustancia, propósito, artificialidad, finalidad, transparencia y procedimiento permiten ordenar evidencia y documentar decisiones, su utilidad se extiende a empresas, asesores, administración y judicatura, siempre que el puntaje no sustituya el juicio jurídico ni se transforme en presunción automática.

Las futuras investigaciones deberán evaluar la aplicación jurisprudencial del artículo 17, la interacción entre beneficiario efectivo y cláusula general, la sustancia en modelos digitales, la prueba del propósito principal y el efecto de las sanciones sobre cumplimiento cooperativo, también resulta necesario actualizar la comparación después de reformas normativas y ampliar el análisis con expedientes públicos anonimizados.

Referencias Bibliográficas

Asamblea Nacional del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial 449.

Asamblea Nacional del Ecuador. (2014). Código Orgánico Integral Penal. Registro Oficial Suplemento 180.

Asamblea Nacional del Ecuador. (2017). Código Orgánico Administrativo. Registro Oficial Suplemento 31.

Ataliba, G. (1987). Hipótesis de incidencia tributaria. Instituto Peruano de Derecho Tributario.

Congreso de la República de Chile. (2014). Ley 20.780, reforma tributaria que incorpora normas generales antielusión. Diario Oficial de la República de Chile.

Congreso de la República de Colombia. (2016). Ley 1819 de 2016, reforma tributaria estructural y artículo 869 del Estatuto Tributario. Diario Oficial 50.101.

Congreso de la República del Perú. (2012). Decreto Legislativo 1121, modificación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. Diario Oficial El Peruano.

Congreso Nacional del Ecuador. (2004). Ley de Régimen Tributario Interno, Codificación 26. Registro Oficial Suplemento 463.

Congreso Nacional del Ecuador. (2005). Código Tributario, Codificación 9. Registro Oficial Suplemento 38.

García Novoa, C. (2004). La cláusula antielusiva en la nueva Ley General Tributaria. Marcial Pons.

Jarach, D. (1996). Finanzas públicas y derecho tributario. Abeledo Perrot.

Jefatura del Estado. (2003). Ley 58/2003, General Tributaria. Boletín Oficial del Estado 302.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2015). Preventing the granting of treaty benefits in inappropriate circumstances, Action 6, 2015 final report. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/9789264241695-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2017). Model tax convention on income and on capital, condensed version 2017. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/mtc_cond-2017-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2022). OECD transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations 2022. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/0e655865-en

Presidencia de la República del Ecuador. (2010). Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Registro Oficial Suplemento 209.

Rosembuj, T. (1999). El fraude de ley, la simulación y el abuso de las formas en el derecho tributario. Marcial Pons.

Tipke, K. (2002). Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes. Marcial Pons.

United Nations. (2021). United Nations model double taxation convention between developed and developing countries 2021. United Nations.

Villegas, H. B. (2001). Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. Depalma.

Síndrome centelleante en adultos jóvenes: fisiopatología, diagnóstico y manejo clínico

Synchysis scintillans in young adults: pathophysiology, diagnosis and clinical management

Síndrome cintilante em adultos jovens: fisiopatologia, diagnóstico e manejo clínico

Steveen Eduardo Carpio Candelario
steveen.carpioc@ug.edu.ec
https://orcid.org/0009-0007-4036-3331
Universidad de Guayaquil
Médico general
Ecuador
Medicina y salud

Isabel Margarita Rubilar Cruz
isa1827@outlook.com
Universidad de Guayaquil
Médico general
Ecuador
Medicina y salud

Forma de citación en APA, séptima edición.

Carpio, S., y Rubilar, I. (2026). *Síndrome centelleante en adultos jóvenes: fisiopatología, diagnóstico y manejo clínico*. Revista Ibero Research, 1(6), 108 – 144.

Fecha de presentación: 03/07/2026 **Fecha de aceptación:** 11/07/2026 **Fecha de publicación:** 15/07/2026

Resumen

La síndrome centelleante es una alteración degenerativa poco frecuente del humor vítreo, caracterizada por la presencia de cristales de colesterol altamente refringentes y libremente móviles dentro de un vítreo licuado. Aunque suele relacionarse con el envejecimiento ocular y con enfermedades intraoculares graves, también puede aparecer excepcionalmente en adultos jóvenes. El objetivo de esta revisión narrativa fue analizar la evidencia científica disponible sobre su presentación en este grupo etario, considerando su fisiopatología, factores predisponentes, manifestaciones clínicas, diagnóstico y tratamiento. Se revisaron publicaciones científicas en español e inglés, incluyendo estudios recientes y trabajos clásicos relevantes. Los hallazgos indican que, en adultos jóvenes, la enfermedad suele asociarse con traumatismos oculares, hemorragias vítreas, uveítis crónica, desprendimiento de retina y otras alteraciones capaces de acelerar la degeneración del vítreo. El diagnóstico es principalmente clínico y se apoya en la biomicroscopía, la oftalmoscopía indirecta, la ecografía ocular y la tomografía de coherencia óptica. La movilidad y sedimentación gravitacional de los cristales permiten diferenciarla de la hialosis asteroide. El tratamiento depende de la repercusión visual y de la enfermedad subyacente. La observación es apropiada en casos asintomáticos, mientras que la vitrectomía pars plana se reserva para pacientes con deterioro visual significativo.

Palabras clave: síndrome centelleante, adulto joven, humor vítreo, cristales de colesterol, vitrectomía.

Abstract

Synchysis scintillans is a rare degenerative disorder of the vitreous humor characterized by highly refractile, freely mobile cholesterol crystals suspended within a liquefied vitreous body. Although it is traditionally associated with ocular aging and severe intraocular diseases, it may occasionally occur in young adults. This narrative review aimed to analyze the available scientific evidence regarding its presentation in this age group, including its pathophysiology, predisposing factors, clinical manifestations, diagnosis, and treatment. Scientific publications in English and Spanish were reviewed, including recent studies and relevant classical sources. The findings indicate that synchysis scintillans in young adults is usually associated with ocular trauma, vitreous hemorrhage, chronic uveitis, retinal detachment, and other conditions capable of accelerating vitreous degeneration. Diagnosis is mainly clinical and is supported by slit-lamp biomicroscopy, indirect ophthalmoscopy, ocular ultrasonography, and optical coherence tomography. The free movement and gravitational sedimentation of the crystals help differentiate the condition from asteroid hyalosis. Treatment depends on visual impairment and the underlying ocular disease. Clinical observation is appropriate for asymptomatic patients, whereas pars plana vitrectomy is reserved for selected cases with significant visual deterioration or associated retinal disorders.

Keywords: synchysis scintillans, young adult, vitreous humor, cholesterol crystals, vitrectomy.

Resumo

A síndrome cintilante é uma alteração degenerativa rara do humor vítreo, caracterizada pela presença de cristais de colesterol altamente refringentes e livremente móveis em um vítreo liquefeito. Embora seja tradicionalmente associada ao envelhecimento ocular e a doenças intraoculares graves, também pode ocorrer excepcionalmente em adultos jovens. O objetivo desta revisão narrativa foi analisar as evidências científicas disponíveis sobre sua manifestação nessa faixa etária, considerando a fisiopatologia, os fatores predisponentes, as manifestações clínicas, o diagnóstico e o tratamento. Foram revisadas publicações científicas em inglês e espanhol, incluindo estudos recentes e trabalhos clássicos relevantes. Os achados indicam que, em adultos jovens, a doença geralmente está associada a traumatismos oculares, hemorragias vítreas, uveíte crônica, descolamento de retina e outras condições capazes de acelerar a degeneração do vítreo. O diagnóstico é principalmente clínico e pode ser complementado pela biomicroscopia, oftalmoscopia indireta, ultrassonografia ocular e tomografia de coerência óptica. A mobilidade e a sedimentação gravitacional dos cristais permitem diferenciá-la da hialose asteroide. O tratamento depende do comprometimento visual e da doença ocular subjacente. A observação clínica é indicada nos casos assintomáticos, enquanto a vitrectomia via pars plana é reservada para pacientes selecionados com perda visual significativa.

Palavras-chave: síndrome cintilante, adulto jovem, humor vítreo, cristais de colesterol, vitrectomia.

Introducción

El humor vítreo ocupa la mayor parte del volumen ocular y mantiene una relación funcional estrecha con la retina, su transparencia depende de una red organizada de colágeno y ácido hialurónico que distribuye el agua sin producir dispersión luminosa relevante, la alteración de esa arquitectura modifica la biomecánica intraocular y puede facilitar opacidades, tracciones o desprendimientos, por esa razón la comprensión de la matriz vítrea resulta indispensable para interpretar una degeneración cristalina tan infrecuente como la sínquisis centelleante [1].

La licuefacción vítrea forma parte del envejecimiento fisiológico, aunque también puede acelerarse por inflamación, hemorragia, miopía elevada, cirugía, traumatismo y enfermedad retiniana, estos procesos fragmentan las fibras de colágeno, reducen la estabilidad del ácido hialurónico y generan cavidades líquidas capaces de transportar restos celulares y productos lipídicos, el comportamiento del vítreo deja entonces de corresponder a un gel uniforme y adopta propiedades que favorecen la movilidad de partículas dentro de la cavidad posterior [1,2].

La sínquisis centelleante se define por la presencia de cristales altamente refringentes que flotan libremente en un vítreo licuado y descienden por gravedad cuando el globo ocular permanece inmóvil, la redistribución posterior a los movimientos oculares produce un aspecto semejante a una lluvia dorada, este signo dinámico representa el rasgo clínico más útil para reconocer la enfermedad y explica la denominación histórica de colesterolosis bulbi, cuya descripción anatomopatológica consolidó la asociación con colesterol intraocular [3].

La composición de los cristales se relaciona con colesterol libre, ésteres, fosfolípidos y restos de membranas celulares, la demostración química temprana permitió separar esta

entidad de otras opacidades brillantes y estableció una base para interpretar su origen, la degradación de eritrocitos, células inflamatorias y tejidos lesionados ofrece una fuente plausible de lípidos, mientras la licuefacción completa del vítreo crea el medio físico requerido para la precipitación y el desplazamiento gravitacional [4].

La explicación fisiopatológica no se limita a la liberación pasiva de colesterol, también intervienen estrés oxidativo, peroxidación lipídica, pérdida de ácido hialurónico y reducción de mecanismos antioxidantes, estas alteraciones modifican la solubilidad de los lípidos y favorecen la nucleación cristalina, el fenómeno puede interpretarse como la etapa visible de una degradación intraocular prolongada y no como un depósito aislado, por consiguiente el hallazgo clínico obliga a buscar el proceso responsable del daño vítreo [5].

La baja frecuencia de la enfermedad dificulta la estimación de incidencia y prevalencia, los registros disponibles suelen concentrarse en centros especializados y presentan heterogeneidad en edad, etiología, lateralidad y estado visual, un análisis basado en historias clínicas electrónicas amplió la descripción demográfica y confirmó la rareza del diagnóstico, aunque la diversidad de contextos clínicos impide asumir un patrón único y mantiene la necesidad de interpretar cada caso junto con la enfermedad ocular de base [6].

La aparición durante la infancia o la adultez joven demuestra que la edad cronológica no constituye una condición necesaria, los casos tempranos suelen asociarse con anomalías retinianas, hemorragias persistentes, inflamación, trauma o daño estructural grave, la descripción pediátrica mostró que los cristales pueden desarrollarse fuera del contexto geriátrico y reforzó la necesidad de evitar el descarte diagnóstico por edad, especialmente cuando existe un ojo previamente afectado o una evolución ocular prolongada [7].

La enfermedad retiniana exudativa y el desprendimiento crónico proporcionan otro mecanismo capaz de explicar la cristalización en edades tempranas, el líquido subretiniano rico en lípidos puede comunicarse con la cavidad vítrea cuando existe pérdida de integridad tisular, la degeneración vitreorretiniana hereditaria ofrece un modelo de daño prolongado con formación secundaria de cristales, este antecedente amplía la investigación etiológica hacia retinopatías familiares y no solamente hacia traumatismos oculares manifiestos [8].

El trauma ocular representa una asociación especialmente relevante para adultos jóvenes por la exposición laboral, deportiva y vial, una lesión contusa o penetrante puede causar hemorragia vítrea, disrupción de barreras, inflamación y alteraciones zonulares, la ecografía permite documentar partículas móviles cuando el fondo ocular no resulta visible y ayuda a distinguirlas de membranas desprendidas, esta utilidad adquiere importancia cuando la transparencia de los medios se encuentra comprometida por secuelas traumáticas [9].

El desprendimiento de retina de larga evolución mantiene una relación consistente con la colesterolosis intraocular, la persistencia del daño produce degeneración de membranas, acumulación de lípidos y cambios en el compartimento vítreo, un reporte reciente volvió a mostrar que el intervalo entre la enfermedad causal y el hallazgo cristalino puede ser prolongado, por ello una anamnesis limitada a eventos recientes podría omitir el factor desencadenante y conducir a una interpretación incompleta del cuadro [10].

El principal diagnóstico diferencial corresponde a la hialosis asteroide, ambas condiciones generan puntos brillantes durante la exploración, aunque los cuerpos asteroides contienen complejos de calcio y fosfolípidos adheridos a la red colágena, su movilidad se encuentra restringida y no existe sedimentación gravitacional libre, la

revisión de esta degeneración permite establecer criterios comparativos consistentes y evita confundir dos entidades con composición, pronóstico y asociación sistémica diferentes [11].

La relevancia clínica no depende solamente de la apariencia de los cristales, la repercusión visual suele relacionarse con opacificación intensa, afectación del eje óptico o daño retiniano concomitante, la valoración debe incluir agudeza visual, segmento anterior, fondo de ojo y pruebas de imagen seleccionadas, una clasificación correcta permite diferenciar observación, tratamiento de la causa y cirugía vitreorretiniana, evitando que un hallazgo llamativo reciba una intervención desproporcionada [12].

La tomografía de coherencia óptica aporta información sobre mácula, interfaz vitreorretiniana y lesiones asociadas, aunque no confirma por sí sola la naturaleza química de los cristales, su valor radica en identificar edema, membranas, tracción, atrofia o desprendimiento que expliquen el déficit funcional, la combinación con biomicroscopía y ecografía ofrece una evaluación anatómica complementaria, especialmente cuando la decisión terapéutica depende del estado retiniano y no de la cantidad aparente de partículas [13].

El problema de investigación se concentra en la ausencia de una síntesis orientada específicamente al adulto joven, la literatura dispersa entre reportes y revisiones dificulta reconocer patrones predisponentes, diferenciar hallazgos y establecer criterios de seguimiento, esta limitación posee consecuencias prácticas porque la enfermedad puede indicar un proceso ocular tratable, una secuela antigua o una complicación con riesgo de glaucoma, por lo tanto se requiere una organización crítica de la evidencia disponible.

La justificación científica se sustenta en la rareza de la entidad y en la insuficiencia de estudios prospectivos, la justificación clínica deriva del riesgo de atribuir la disminución

visual únicamente a los cristales cuando puede existir inflamación, hemorragia, isquemia o desprendimiento, la justificación formativa reside en fortalecer el diagnóstico diferencial entre degeneraciones vítreas, la integración de estos componentes permite convertir un hallazgo excepcional en una ruta de evaluación reproducible.

El objetivo general consistió en analizar la evidencia científica sobre sínquisis centelleante en adultos jóvenes mediante una revisión narrativa con síntesis descriptiva, los objetivos específicos comprendieron caracterizar la anatomía vítrea implicada, identificar mecanismos de cristalización, ordenar factores predisponentes, comparar diagnósticos diferenciales, valorar técnicas de imagen, establecer criterios terapéuticos y reconocer vacíos de investigación, cada componente se vinculó con decisiones clínicas aplicables a la evaluación oftalmológica.

La hipótesis de trabajo planteó que la aparición antes de los cuarenta y cinco años se relaciona principalmente con daño ocular previo, licuefacción acelerada y liberación intraocular de lípidos, más que con una degeneración primaria determinada por la edad, esta proposición permitió orientar la búsqueda hacia traumatismos, hemorragias, uveítis y enfermedades retinianas, sin excluir presentaciones idiopáticas cuya interpretación requiere seguimiento y documentación más rigurosa.

Metodología

Se adoptó un enfoque cualitativo con apoyo cuantitativo descriptivo, la dimensión cualitativa permitió integrar mecanismos, manifestaciones, métodos diagnósticos y decisiones terapéuticas, la dimensión cuantitativa se limitó a frecuencias y porcentajes derivados del flujo de selección reportado en el documento base, no se efectuó metaanálisis debido a la heterogeneidad clínica y metodológica, tampoco se calcularon estimadores de prevalencia porque la mayoría de las publicaciones correspondió a evidencia observacional de baja escala.

El tipo de investigación fue exploratorio, descriptivo y analítico, el componente exploratorio respondió a la escasez de estudios centrados en población joven, el componente descriptivo organizó características anatómicas, etiológicas y clínicas, el componente analítico comparó la coherencia entre mecanismos propuestos y hallazgos diagnósticos, esta combinación resultó apropiada para una enfermedad rara cuya evidencia se distribuye entre textos especializados, revisiones, series pequeñas y reportes clínicos.

El diseño correspondió a una revisión narrativa documental con síntesis temática, la elección evitó imponer una homogeneidad inexistente entre estudios con edades, enfermedades causales y desenlaces diferentes, la estructura se orientó por dominios clínicos previamente definidos, cada dominio incluyó conceptos centrales, grado de apoyo documental, implicaciones para adultos jóvenes y limitaciones, el diseño no pretendió establecer causalidad estadística sino construir una interpretación clínicamente consistente y explícitamente delimitada.

La búsqueda contempló PubMed, Scopus, ScienceDirect, SpringerLink, Wiley Online Library y Google Scholar, se utilizaron términos relacionados con synchysis scintillans,

cholesterolosis bulbi, young adult, vitreous degeneration, cholesterol crystals, ocular trauma, vitreous hemorrhage, uveitis, ultrasonography, optical coherence tomography y pars plana vitrectomy, las combinaciones incorporaron operadores AND y OR, además se revisaron referencias de trabajos seleccionados para localizar publicaciones clásicas relevantes.

El periodo principal de búsqueda comprendió publicaciones entre 2005 y 2026, se conservaron trabajos anteriores cuando aportaron demostración química, descripción anatomopatológica o fundamentos de anatomía vítrea, esta decisión evitó excluir fuentes esenciales por antigüedad y permitió contrastar conceptos históricos con observaciones contemporáneas, la actualización se concentró en reportes recientes de desprendimiento crónico, glaucoma secundario y asociaciones retinianas que amplían el espectro clínico conocido.

La población documental estuvo constituida por publicaciones sobre sínquisis centelleante o colesterolosis intraocular en seres humanos, la muestra incluyó revisiones, estudios observacionales, series de casos, reportes clínicos, capítulos especializados y textos de oftalmología, el documento base informó 126 registros iniciales y 39 estudios incluidos, para la trazabilidad del manuscrito final se seleccionó un núcleo de 18 fuentes con identificación bibliográfica suficiente y pertinencia directa para los dominios analizados.

Los criterios de inclusión abarcaron disponibilidad de texto completo o información bibliográfica verificable, descripción clínica o fisiopatológica pertinente, población humana, idioma español o inglés, identificación de edad o contexto etiológico, aportes al diagnóstico diferencial o al manejo, también se admitieron estudios sobre hialosis asteroide cuando ofrecieron comparación directa, los trabajos clásicos se incorporaron

únicamente cuando su contribución seguía siendo necesaria para comprender la composición o el comportamiento de los cristales.

Los criterios de exclusión comprendieron duplicados, resúmenes sin datos suficientes, publicaciones centradas en opacidades vítreas sin relación con colesterolosis, estudios experimentales alejados del problema clínico, documentos con identificación bibliográfica incompleta, comentarios sin descripción diagnóstica y materiales promocionales, la exclusión también alcanzó estimaciones epidemiológicas no reproducibles, debido a que la rareza de la condición favorece errores cuando se extrapolan datos de instituciones aisladas a poblaciones generales.

La unidad de análisis correspondió a cada publicación y a cada afirmación clínica relevante, la extracción registró año, país, diseño, grupo etario, antecedente ocular, localización de los cristales, comportamiento dinámico, métodos diagnósticos, tratamiento y resultado, también se codificaron mecanismos propuestos, limitaciones y utilidad para la población joven, esta matriz permitió separar frecuencia documental de frecuencia clínica y evitó presentar el número de menciones como medida de riesgo epidemiológico.

La valoración crítica consideró claridad del diagnóstico, demostración de movilidad o sedimentación, documentación de enfermedad asociada, consistencia temporal entre daño y cristalización, descripción de pruebas de imagen, justificación terapéutica y seguimiento, las revisiones se valoraron por amplitud y coherencia de fuentes, los casos por calidad de la descripción, no se asignó una puntuación destinada a excluir automáticamente, porque la evidencia disponible depende precisamente de diseños que ocupan niveles inferiores en jerarquías convencionales.

El procesamiento descriptivo utilizó frecuencias absolutas, porcentajes y agrupación temática, los cálculos se realizaron mediante una hoja de trabajo estructurada y un script

reproducible en Python, los resultados gráficos distinguieron el conjunto de 39 estudios reportado por el documento base y el núcleo de 18 referencias citadas en el manuscrito, esta separación se mantuvo en títulos y notas para impedir una lectura equivocada sobre el tamaño real de la muestra bibliográfica.

La síntesis temática se organizó en seis ejes, anatomía y degeneración vítrea, fisiopatología de la cristalización, factores predisponentes en adultos jóvenes, manifestaciones y diagnóstico diferencial, herramientas diagnósticas, tratamiento y pronóstico, cada eje se comparó con los demás para identificar relaciones causales plausibles, contradicciones y vacíos, la discusión integró estos ejes mediante una ruta clínica que comienza con el reconocimiento dinámico de los cristales y termina con la valoración de la enfermedad subyacente.

La consistencia terminológica se preservó mediante el uso de sínquisis centelleante como denominación principal y colesterolosis bulbi como sinónimo histórico, se evitó emplear ambos términos como entidades distintas, la hialosis asteroide se mantuvo separada por composición y comportamiento, la expresión adulto joven se aplicó de manera operativa a personas menores de cuarenta y cinco años conforme al documento base, aunque se reconoció que otras clasificaciones etarias pueden establecer límites diferentes.

Las consideraciones éticas correspondieron a una investigación documental sin intervención en personas, animales o muestras biológicas, no se requirió consentimiento informado ni aprobación de un comité para el análisis de literatura publicada, se respetaron autoría, citación y trazabilidad de las fuentes, la información clínica se presentó de forma agregada y sin reproducir identificadores, también se declaró la imposibilidad de convertir evidencia de casos aislados en recomendaciones universales sin evaluación individual.

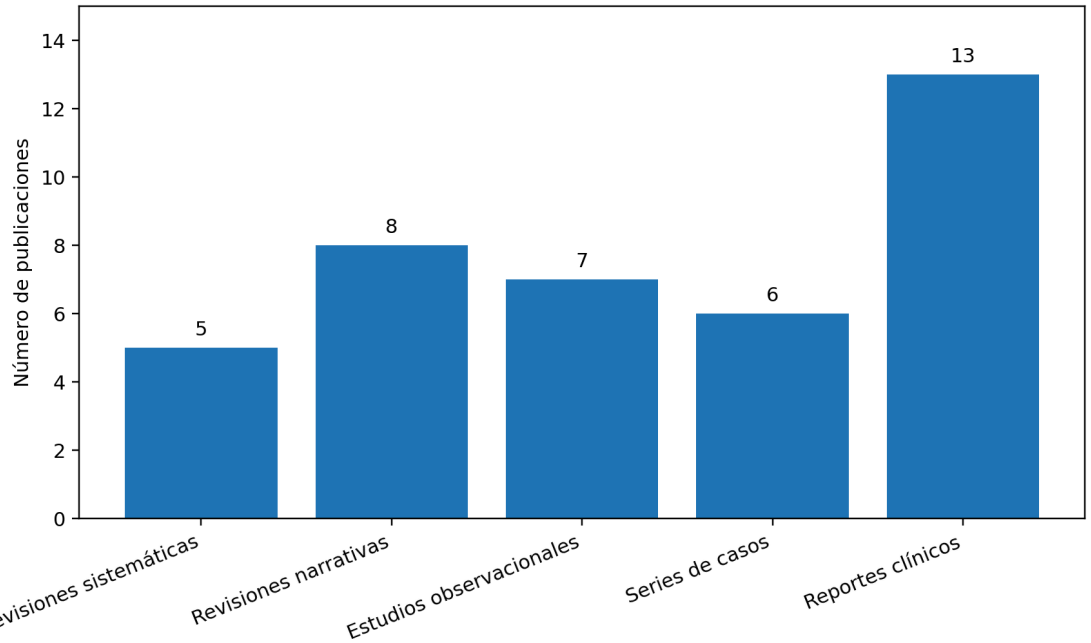
El control de calidad incluyó revisión de coherencia entre objetivos, metodología, resultados y conclusiones, verificación de que cada tabla y gráfico contara con introducción, título, nota y análisis, comprobación de la correspondencia entre citas numéricas y referencias Vancouver, inspección del formato editorial, revisión de extensión de resúmenes y eliminación de afirmaciones causales no sustentadas, este procedimiento buscó reducir inconsistencias frecuentes cuando una revisión extensa se adapta a un formato de revista.

Resultados

El flujo documental reportó 126 publicaciones identificadas y 39 estudios finalmente incluidos, la distribución mostró cinco revisiones sistemáticas, ocho revisiones narrativas, siete estudios observacionales, seis series de casos y trece reportes clínicos, esta composición confirmó que la evidencia continúa apoyándose en descripciones individuales y síntesis secundarias, el peso de los reportes resulta coherente con la rareza de la enfermedad, aunque limita la comparación uniforme de edad, causalidad, tratamiento y desenlaces.

La primera representación gráfica resume la estructura metodológica del conjunto informado, su propósito no consiste en establecer calidad automática sino mostrar la forma en que se ha construido el conocimiento disponible, los reportes clínicos aportan detalle anatómico y asociaciones excepcionales, las revisiones organizan conceptos, los estudios observacionales ofrecen mayor amplitud poblacional, la lectura conjunta permite reconocer que ninguna categoría aislada responde todas las preguntas clínicas planteadas.

Gráfico 1. Distribución de los estudios incluidos según diseño metodológico



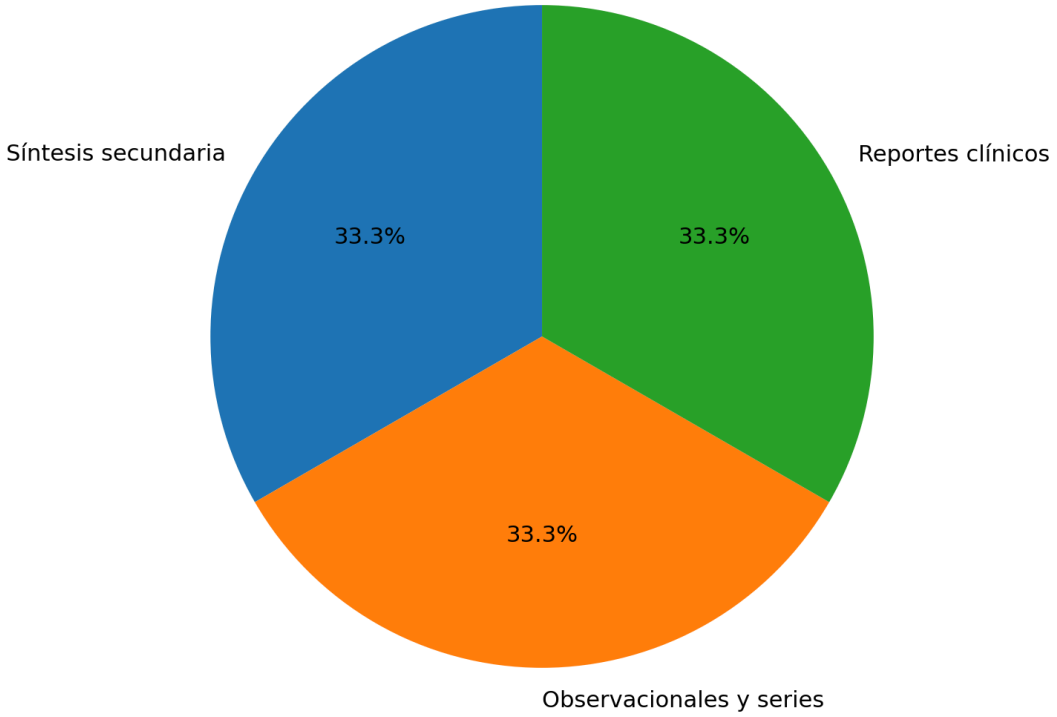
Nota: frecuencias tomadas del flujo de selección informado en el documento base, n = 39, la categoría reportes clínicos reúne casos individuales y comunicaciones clínicas con información suficiente para la síntesis.

El predominio de trece reportes clínicos evidenció una literatura orientada a presentaciones singulares, mientras las trece publicaciones de síntesis combinaron revisiones sistemáticas y narrativas, los trece estudios restantes correspondieron a observacionales y series, esta distribución equilibrada por agrupaciones generales no elimina la debilidad inherente a tamaños pequeños, sin embargo permite integrar descripción detallada, contexto fisiopatológico y patrones institucionales, siempre que los resultados se interpreten como señales documentales y no como tasas poblacionales.

La segunda representación agrupó los diseños en tres niveles funcionales de producción de conocimiento, síntesis secundaria, evidencia observacional con agregación de pacientes y descripción clínica individual, la agrupación respondió a la utilidad de cada fuente dentro de una revisión de enfermedad rara, el resultado mostró una proporción

idéntica para los tres grupos, este patrón facilita una discusión balanceada pero también revela la ausencia de ensayos, cohortes prospectivas y registros multicéntricos.

Gráfico 2. Agrupación funcional de la evidencia incluida



Nota: síntesis secundaria = cinco revisiones sistemáticas más ocho revisiones narrativas, observacionales y series = siete estudios observacionales más seis series de casos, reportes clínicos = trece publicaciones, cada grupo representa 33,3 % del total reportado.

La igualdad porcentual entre los tres grupos surgió de la suma documental y no de una planificación muestral, su interpretación señala que la construcción teórica depende tanto de fuentes secundarias como de observaciones clínicas, la evidencia agregada todavía no alcanza una escala suficiente para estimar riesgo específico en adultos jóvenes, por ello la aplicación práctica debe centrarse en reconocer antecedentes plausibles, confirmar el comportamiento de los cristales y valorar el estado retiniano antes de decidir tratamiento.

Base anatómica y bioquímica

La integración de anatomía, composición y función permitió identificar una secuencia común, la red colágena mantiene transparencia y consistencia, el ácido hialurónico estabiliza el contenido acuoso, la licuefacción rompe esa organización, el daño celular libera componentes lipídicos y el medio líquido favorece la cristalización, esta secuencia no demuestra un mecanismo único para todos los pacientes, aunque ofrece un modelo capaz de conectar envejecimiento acelerado, inflamación, hemorragia y enfermedad retiniana [1,2,5].

La tabla siguiente organiza los elementos estructurales que intervienen en la aparición de la enfermedad, cada fila relaciona un componente normal con su alteración y con la consecuencia clínica esperada, la utilidad reside en evitar una interpretación exclusivamente descriptiva del brillo observado, el hallazgo se comprende mejor como resultado de cambios progresivos en matriz, células, barreras y contenido lipídico, cuya combinación puede ocurrir tempranamente cuando existe daño intenso o persistente.

Tabla 1. Componentes vítreos relacionados con la formación de cristales de colesterol

Componente	Función fisiológica	Alteración relevante	Consecuencia para la sínquisis
Colágeno tipo II y V/XI	Mantiene la red tridimensional y la transparencia	Fragmentación, agregación y colapso	Favorece sinéresis y pérdida de soporte gelatinoso
Ácido hialurónico	Retiene agua y separa fibras de colágeno	Disminución y degradación oxidativa	Aumenta licuefacción y movilidad de partículas
Agua vítrea	Constituye el medio transparente principal	Formación de lagunas y cavidad líquida	Permite suspensión y sedimentación gravitacional
Membranas celulares	Conservan lípidos estructurales intracelulares	Destrucción por trauma, inflamación o isquemia	Libera colesterol y fosfolípidos al medio ocular
Eritrocitos y productos hemorrágicos	Ausentes en condiciones normales	Persistencia y degradación tras hemorragia	Aporta colesterol y residuos para nucleación
Barreras hematorretiniana y hematoacuosa	Regulan intercambio de proteínas y lípidos	Disrupción por inflamación, trauma o neovascularización	Facilita ingreso y redistribución de componentes lipídicos

Nota: síntesis elaborada a partir de fundamentos de anatomía vítrea, descripciones histopatológicas y estudios bioquímicos, la relación propuesta representa un modelo integrador y no una secuencia demostrada en todos los casos.

La tabla mostró que la cristalización requiere más de un cambio aislado, la liberación de colesterol sin licuefacción completa limitaría la movilidad característica, mientras la licuefacción sin fuente lipídica no produciría depósitos cristalinos, la convergencia de ambos procesos explica la asociación con ojos dañados y la demora entre el evento causal y la observación clínica, también respalda la búsqueda de hemorragia antigua, inflamación persistente y enfermedad retiniana aun cuando los síntomas actuales sean leves.

Fisiopatología en adultos jóvenes

La presentación temprana se interpretó como una degeneración secundaria acelerada, el trauma, la uveítis y la hemorragia producen una carga biológica capaz de reproducir en pocos años cambios que normalmente se acumulan durante décadas, la edad funciona entonces como modificador y no como causa exclusiva, esta lectura coincide con casos pediátricos y con enfermedades vitreorretinianas hereditarias, donde la alteración estructural precede claramente al envejecimiento convencional [7,8].

La hemorragia vítrea ofreció el mecanismo más directo, la membrana eritrocitaria contiene colesterol y fosfolípidos que permanecen en la cavidad cuando la depuración resulta insuficiente, la degradación repetida aumenta la concentración de lípidos y productos oxidativos, la organización parcial de la hemorragia puede coexistir con cavidades líquidas, por ello la observación de cristales no excluye restos hemorrágicos y exige valorar retina, neovascularización y antecedentes sistémicos capaces de producir sangrado.

La inflamación crónica aportó un mecanismo complementario, citocinas, metaloproteinasas, fosfolipasas y radicales libres alteran la matriz extracelular y las membranas celulares, la barrera hematorretiniana pierde selectividad y el contenido

proteico del vítreo se modifica, el proceso puede persistir aun después de controlar el episodio agudo, esta continuidad explica por qué una uveítis aparentemente remota conserva relevancia durante la anamnesis de una persona joven con opacidades cristalinas.

El desprendimiento de retina y las retinopatías exudativas favorecieron la acumulación de material rico en colesterol en espacios subretinianos y vítreos, la comunicación a través de tejido degenerado permite migración de lípidos, mientras la pérdida visual puede depender de la retina desprendida más que de las partículas, esta diferencia tiene importancia pronóstica porque la eliminación quirúrgica de los cristales no restituye función cuando existe atrofia, isquemia o daño macular irreversible [8,10].

La migración hacia la cámara anterior apareció asociada con afakia, pseudofaquia, alteración zonular, trauma y cirugía, la comunicación anómala entre segmentos facilita el desplazamiento de cristales y puede acompañarse de hipertensión ocular, inflamación o glaucoma secundario, estos casos requieren una valoración distinta del hallazgo limitado al vítreo, la presión intraocular y el ángulo camerular adquieren prioridad porque las partículas pueden obstruir el drenaje o coexistir con neovascularización [14,15].

La tabla de factores predisponentes resume las asociaciones relevantes para adultos jóvenes y vincula cada antecedente con un mecanismo probable, la organización no establece una jerarquía epidemiológica porque los estudios disponibles no permiten comparar incidencias, el objetivo consiste en orientar una anamnesis sistemática y señalar qué estructuras deben evaluarse, la combinación de factores puede ser más informativa que la presencia aislada de cualquiera de ellos.

Tabla 2. Factores predisponentes y mecanismos probables en adultos jóvenes

Factor	Mecanismo principal	Hallazgos asociados	Implicación clínica	Soporte documental
Traumatismo contuso o penetrante	Hemorragia, disrupción de barreras y daño tisular	Cicatrices, afakia, alteración zonular, ecos móviles	Investigar accidentes deportivos, laborales y antiguos	Reportes y series
Hemorragia vítrea persistente	Degradación de eritrocitos y liberación de colesterol	Restos hemáticos, neovascularización, opacidad variable	Buscar causa vascular o traumática y controlar recurrencia	Casos y revisiones
Uveítis crónica	Inflamación, proteólisis y estrés oxidativo	Células, flare, sinequias, edema o cicatrices	Determinar actividad y necesidad de tratamiento antiinflamatorio	Revisiones clínicas
Desprendimiento de retina crónico	Paso de lípidos y degeneración vitreorretiniana	Atrofia, proliferación, baja visión de larga evolución	Definir potencial visual antes de indicar vitrectomía	Casos recientes
Retinopatía exudativa o hereditaria	Exudación lipídica y alteración estructural precoz	Telangiectasias, exudados, historia familiar	Ampliar estudio etiológico y seguimiento familiar cuando corresponda	Casos anatomopatológicos
Cirugía intraocular complicada	Inflamación, hemorragia y comunicación entre segmentos	Pseudofaquia, aceite de silicona, defectos zonulares	Revisar técnica previa y riesgo de migración anterior	Series y casos
Miopía magna y degeneración precoz	Sinéresis acelerada y cambios vitreorretinianos	Desprendimiento posterior, lesiones periféricas	Examinar retina periférica y riesgo de desgarros	Textos especializados

Nota: el soporte documental describe el tipo predominante de fuente, no representa nivel definitivo de causalidad, varias asociaciones pueden coexistir en un mismo ojo y requieren interpretación clínica conjunta.

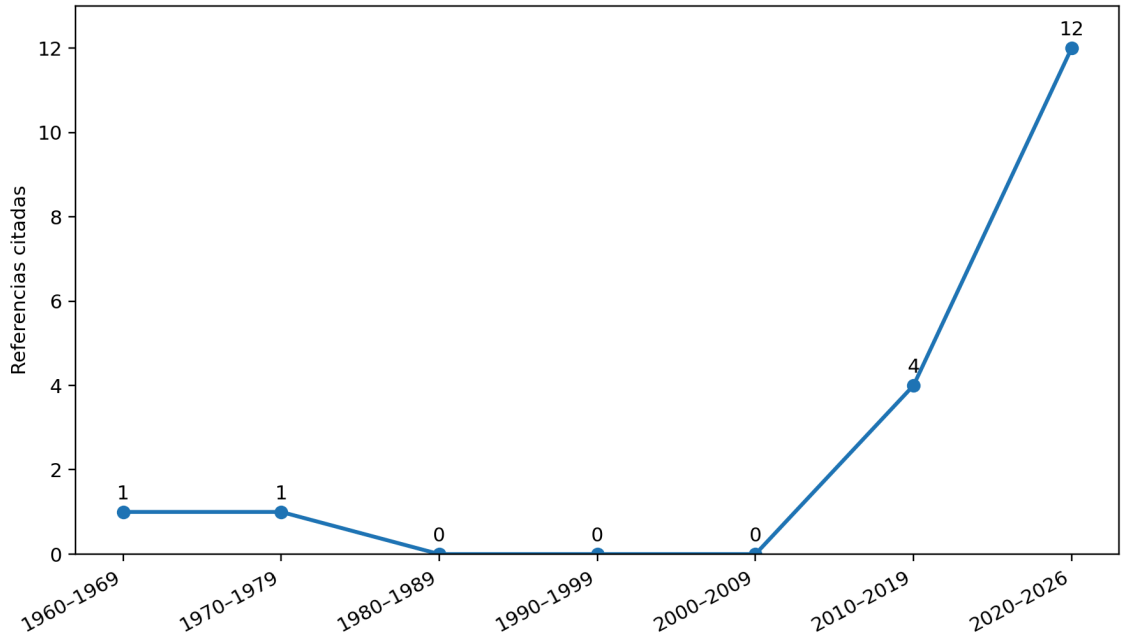
La tabla destacó que trauma, hemorragia, inflamación y desprendimiento comparten dos vías finales, licuefacción vítrea y disponibilidad de colesterol, esta convergencia explica por qué antecedentes diferentes producen un fenotipo semejante, también muestra que la evaluación no debe limitarse al segmento donde se observan los cristales, la retina periférica, la mácula, el ángulo y el estado del cristalino pueden contener la información que determina etiología, tratamiento y pronóstico.

Evolución temporal de la evidencia

La distribución temporal del núcleo bibliográfico mostró una base histórica reducida y una concentración marcada de publicaciones durante la década actual, el aumento no debe interpretarse automáticamente como incremento de incidencia, resulta más probable una combinación de mejores técnicas de imagen, difusión digital de casos

raros y mayor disponibilidad de registros, la tendencia permite actualizar asociaciones clínicas pero mantiene la dependencia de diseños descriptivos y de centros especializados.

Gráfico 3. Distribución temporal de las referencias citadas en el manuscrito



Nota: conteo de 18 referencias Vancouver incluidas en el manuscrito, el gráfico describe la trazabilidad temporal de las fuentes citadas y no la totalidad del universo de publicaciones sobre la enfermedad.

La concentración de doce referencias entre 2020 y 2026 reflejó un interés reciente por asociaciones con desprendimiento, glaucoma, trauma y enfermedad vascular, mientras las fuentes de 1963 y 1975 conservaron valor por la demostración química y la descripción anatomopatológica, la coexistencia de trabajos clásicos y actuales resulta necesaria en enfermedades raras, aunque la actualización todavía no se traduce en guías específicas ni en ensayos comparativos de tratamiento.

Manifestaciones clínicas y diagnóstico diferencial

La expresión clínica mostró variabilidad desde hallazgo incidental hasta disminución visual importante, las miodesopsias brillantes, visión borrosa intermitente y reducción

de contraste aparecieron cuando las partículas atravesaron el eje visual, sin embargo la agudeza visual también dependió de retina, mácula, nervio óptico y medios transparentes, esta dependencia obliga a separar síntoma producido por los cristales de síntoma producido por la enfermedad causal, especialmente antes de considerar cirugía.

La biomicroscopía identificó partículas doradas o multicolores con elevada refringencia, la observación dinámica después de movimientos oculares permitió comprobar dispersión completa y sedimentación inferior, este comportamiento constituyó el criterio clínico de mayor especificidad, la ausencia de adherencia visible a la red vítrea apoyó el diagnóstico, aunque una exploración limitada puede resultar engañosa cuando existe inflamación, hemorragia o poca dilatación pupilar.

La hialosis asteroide permaneció como principal diagnóstico diferencial por su aspecto brillante, los cuerpos asteroides se encuentran suspendidos en el gel y se desplazan con la matriz sin sedimentar libremente, su composición de calcio y fosfolípidos difiere del colesterol, la condición suele ser asintomática y relacionada con edad avanzada, esta comparación demuestra que movilidad, sedimentación y estado de licuefacción ofrecen más valor que el color aislado de las partículas [11,12].

La hemorragia vítrea organizada puede producir puntos reflectivos y membranas móviles, aunque su aspecto suele ser menos cristalino y puede acompañarse de sombras, coágulos o disminución súbita de visión, la ecografía ayuda a identificar ecos de diferente patrón, la vitritis agrega células inflamatorias y signos de actividad ocular, mientras la amiloidosis genera opacidades fibrilares o membranosas con distribución distinta, el diagnóstico correcto depende de integrar morfología, dinámica y contexto.

La presencia de cristales en cámara anterior amplía el diagnóstico diferencial hacia partículas lenticulares, material inflamatorio, pseudoexfoliación y glaucoma facolítico, la historia de trauma, cirugía o afakia orienta la posibilidad de migración desde el

segmento posterior, la medición de presión intraocular y la gonioscopía resultan esenciales, porque el riesgo funcional puede derivar de obstrucción trabecular o neovascularización y no solamente de la dispersión óptica [14,15].

La comparación siguiente reúne las entidades que con mayor frecuencia pueden confundirse durante una exploración inicial, se seleccionaron criterios observables y consecuencias prácticas, la tabla favorece una decisión rápida sin sustituir estudios complementarios, el análisis dinámico mantiene prioridad porque las diferencias de composición no se determinan rutinariamente mediante pruebas químicas, por tanto el comportamiento de las partículas actúa como sustituto clínico razonable.

Tabla 3. Diagnóstico diferencial de opacidades vítreas brillantes

Entidad	Composición o naturaleza	Movilidad	Sedimentación	Contexto habitual	Clave diferencial
Sínquisis centelleante	Cristales de colesterol	Libre y amplia	Presente	Ojo dañado, hemorragia, trauma, inflamación	Lluvia dorada en vítreo licuado
Hialosis asteroide	Complejos de calcio y fosfolípidos	Limitada por adherencia al gel	Ausente	Adulto mayor, posible bilateralidad	Cuerpos blancos que retornan a su posición
Hemorragia vítrea	Sangre, fibrina y productos celulares	Variable según organización	No característica	Retinopatía, trauma, desgarro, neovascularización	Opacidad rojiza o gris y pérdida visual aguda
Vitritis	Células inflamatorias y proteínas	Movimiento con corrientes vítreas	Ausente	Uveítis activa o infección	Dolor, fotofobia, células y signos inflamatorios
Amiloidosis vítrea	Depósitos proteicos fibrilares	Fibrilar o membranosa	Ausente	Enfermedad hereditaria o sistémica	Opacidades en velos y confirmación sistémica
Sinéresis avanzada	Agregados de colágeno	Flotación irregular	Ausente	Miopía, envejecimiento, desprendimiento vítreo	Miodesopsias sin brillo cristalino intenso

Nota: la tabla resume rasgos clínicos orientadores, la confirmación requiere correlación con historia, exploración completa y pruebas de imagen cuando la visualización retiniana resulte limitada.

La tabla confirmó que la sedimentación gravitacional constituye el criterio más discriminante, ninguna de las entidades comparadas reproduce de forma típica la

dispersión completa y el descenso libre de cristales dorados, pese a ello el diagnóstico no termina con la identificación del signo, la coexistencia de hemorragia, inflamación o desprendimiento puede modificar la apariencia, por lo cual la evaluación etiológica mantiene igual importancia que la clasificación de la opacidad.

Herramientas diagnósticas

La historia clínica ocupó el primer nivel diagnóstico, la edad de inicio, lateralidad, duración de síntomas, trauma, cirugía, inflamación, hemorragia y pérdida visual previa permitieron construir una cronología, en adultos jóvenes se consideró necesario preguntar por accidentes deportivos y laborales aparentemente menores, porque una hemorragia subclínica puede haber ocurrido años antes, la ausencia de un antecedente recordado no autoriza a clasificar el caso como idiopático sin revisar retina y registros previos.

La agudeza visual y la sensibilidad al contraste ofrecieron una medida funcional básica, una visión conservada favoreció observación cuando la retina permaneció estable, una disminución marcada exigió buscar edema macular, cicatriz, catarata, glaucoma o desprendimiento, la cantidad visible de cristales no mostró una relación uniforme con la función, este desacople explicó por qué algunos ojos con gran carga cristalina conservaron visión útil y otros con pocas partículas presentaron déficit por daño asociado.

La lámpara de hendidura permitió examinar segmento anterior y vítreo anterior, la secuencia de movimiento rápido, pausa y observación de descenso mejoró la demostración del signo dinámico, la técnica también identificó células inflamatorias, sinequias, afakia, pseudofaquia y migración anterior, la documentación mediante video

resultaría especialmente útil para investigación y seguimiento, porque una fotografía estática puede perder el componente gravitacional que diferencia la enfermedad.

La oftalmoscopía indirecta evaluó retina periférica, mácula y nervio óptico, su rendimiento disminuyó cuando las partículas fueron numerosas o coexistió hemorragia, aun así permitió identificar desgarros, desprendimiento, retinopatía proliferativa y cicatrices inflamatorias, el examen bajo dilatación mantuvo prioridad en adultos jóvenes debido a la mayor relevancia etiológica de lesiones periféricas, una exploración incompleta aumenta el riesgo de atribuir todos los hallazgos al vítreo.

La ecografía modo B resultó útil cuando el fondo no pudo visualizarse, los ecos puntiformes de elevada reflectividad y movilidad persistente sugirieron partículas suspendidas, la ausencia de una membrana continua ayudó a diferenciar desprendimiento de retina, la exploración cinética permitió observar movimiento posterior a la detención ocular, esta herramienta también aportó información sobre hemorragia, masas y cambios estructurales, aunque no determina de manera directa la composición química [9].

La tomografía de coherencia óptica definió el estado macular y de la interfaz vitreorretiniana, la presencia de sombras por partículas puede reducir calidad, pero la información sobre edema, membrana epirretiniana, tracción y atrofia conserva valor, la angiografía por tomografía puede añadirse cuando exista sospecha vascular, la indicación debe responder a una pregunta clínica concreta para evitar una acumulación de estudios que no modifique manejo [13].

La fotografía de fondo y el video de biomicroscopía facilitaron seguimiento objetivo, la comparación longitudinal permitió valorar estabilidad, aumento de opacidades y evolución de enfermedad retiniana, en una condición rara la documentación estandarizada también contribuye a futuros registros multicéntricos, la incorporación de

campos comunes sobre edad, etiología, movilidad, localización y resultado visual aumentaría la comparabilidad de casos y reduciría la pérdida de información clínica relevante.

Tratamiento y pronóstico

El tratamiento conservador fue la conducta más frecuente cuando la agudeza visual resultó funcional y no existió enfermedad retiniana activa, el seguimiento incluyó exploración, medición visual y pruebas de imagen según la causa, la ausencia de tratamiento específico para disolver cristales reforzó la importancia de explicar el carácter generalmente estable del hallazgo, una comunicación clara reduce ansiedad y evita intervenciones motivadas únicamente por la apariencia llamativa de las partículas.

El control de la enfermedad causal ocupó prioridad en adultos jóvenes, la uveítis requirió tratamiento antiinflamatorio o inmunomodulador según actividad, la retinopatía proliferativa pudo necesitar fotocoagulación o terapias intravítreas, el desprendimiento exigió valoración quirúrgica, la hemorragia recurrente obligó a investigar su origen, estas intervenciones no eliminan necesariamente los cristales formados, pero disminuyen progresión y protegen estructuras que determinan el pronóstico visual.

La vitrectomía pars plana constituyó el tratamiento definitivo para retirar el vítreo degenerado y los cristales, su indicación se reservó para opacidad incapacitante, imposibilidad de evaluar o tratar retina, hemorragia persistente y cirugía vitreorretiniana concomitante, los sistemas de pequeño calibre reducen trauma quirúrgico, aunque persisten riesgos de catarata, infección, desgarro, desprendimiento y cambios de presión, por ello la decisión requiere beneficio funcional probable y potencial retiniano suficiente.

El pronóstico dependió principalmente de la enfermedad subyacente, un ojo con retina conservada puede mantener o recuperar función después del control etiológico o de la vitrectomía, un ojo con desprendimiento crónico, atrofia macular o glaucoma avanzado conserva limitaciones aun después de retirar las partículas, esta relación debe explicarse antes del tratamiento, porque la desaparición anatómica de los cristales no equivale a recuperación visual cuando el daño neurosensorial resulta irreversible [16,17].

La matriz final integra hallazgos, estudios y conducta, su finalidad consiste en transformar la síntesis documental en una secuencia clínica aplicable, cada nivel comienza con una situación observable y termina con una decisión condicionada por función visual y patología asociada, la herramienta no sustituye el juicio oftalmológico ni establece un protocolo obligatorio, pero reduce la posibilidad de omitir retina, inflamación o presión intraocular ante un hallazgo vítreo llamativo.

Tabla 4. Matriz de decisión diagnóstica y terapéutica

Situación clínica	Evaluación prioritaria	Estudios complementarios	Conducta sugerida	Criterio de escalamiento
Cristales móviles, visión conservada, retina visible	Agudeza visual, biomicroscopía dinámica y fondo dilatado	OCT macular según hallazgos	Observación y educación clínica	Cambio visual, inflamación o nueva lesión retiniana
Adulto joven con antecedente traumático	Cronología, estado del cristalino, retina periférica y presión	Ecografía si no existe visualización, OCT si hay síntomas maculares	Seguimiento y tratamiento de secuelas	Hemorragia persistente, desgarro o glaucoma
Cristales con uveítis activa	Células, flare, edema, presión y causa inflamatoria	OCT, angiografía o laboratorio según contexto	Control de inflamación antes de valorar cirugía	Persistencia, complicación macular o daño estructural
Fondo no visible por opacidad intensa	Descartar desprendimiento, masa y hemorragia	Ecografía modo B dinámica	Plan según patología posterior	Imposibilidad diagnóstica o enfermedad tratable
Pérdida visual atribuible a opacidades	Confirmar relación entre síntomas, cristales y retina	OCT, fotografía, ecografía y evaluación vitreorretiniana	Considerar vitrectomía pars plana	Limitación funcional significativa con potencial visual
Cristales en cámara anterior o hipertensión ocular	Gonioscopía, presión, cristalino y neovascularización	OCT anterior o ecografía según disponibilidad	Tratar glaucoma y causa, valorar intervención	Dolor, presión no controlada o daño del nervio óptico

Nota: matriz orientadora derivada de la síntesis narrativa, las decisiones deben individualizarse según edad, etiología, estado de la retina, potencial visual, disponibilidad tecnológica y experiencia del equipo tratante.

La matriz mostró que la observación resulta apropiada únicamente después de confirmar estabilidad y descartar enfermedad activa, el escalamiento no depende de la presencia de cristales por sí sola sino de pérdida funcional, imposibilidad diagnóstica, complicaciones o necesidad de tratar retina, esta orientación evita dos extremos, la cirugía innecesaria en un hallazgo estable y la vigilancia insuficiente de un ojo joven con patología subyacente potencialmente tratable.

Discusión

Los hallazgos coincidieron con la concepción clásica de una degeneración secundaria asociada con ojos estructuralmente dañados, aunque la evidencia reciente amplió la edad de presentación y mostró que la enfermedad puede aparecer en contextos pediátricos, hereditarios y vasculares, la interpretación más consistente considera la edad como un factor acumulativo y no como requisito, esta posición explica la excepcionalidad juvenil sin negar que el envejecimiento sigue aumentando la probabilidad de licuefacción [3,6,7].

La fisiopatología propuesta integró daño celular, disponibilidad de colesterol, estrés oxidativo y medio vítreo licuado, ninguna publicación demostró que una sola vía explique todos los casos, la combinación de mecanismos resulta más congruente con la heterogeneidad observada, esta conclusión evita simplificar la enfermedad como consecuencia exclusiva de hemorragia y permite incluir inflamación, desprendimiento, exudación y alteración de barreras dentro de un modelo común [4,5].

La comparación con hialosis asteroide confirmó que la apariencia brillante posee baja especificidad si no se evalúa el movimiento, la sedimentación libre y la licuefacción completa ofrecen una triada clínica más sólida, los textos especializados mantienen esta

diferencia y la revisión de hialosis aporta respaldo composicional, la aplicación práctica consiste en realizar una exploración dinámica deliberada, una maniobra sencilla que puede ahorrar pruebas innecesarias y corregir diagnósticos basados en fotografías estáticas [11,12].

La evidencia sobre tratamiento permaneció limitada, la observación se apoyó en la estabilidad de muchos casos y la vitrectomía en experiencias seleccionadas, no existieron comparaciones aleatorizadas ni umbrales visuales universales, por ello la indicación quirúrgica debe construirse a partir de síntomas, potencial visual, necesidad de visualizar retina y patología concomitante, la ausencia de protocolos no justifica la arbitrariedad, sino una documentación más precisa de razones y resultados.

Los casos con migración anterior y glaucoma mostraron una dimensión clínica que puede pasar inadvertida cuando la atención se concentra en el vítreo, la presión intraocular, el ángulo y la integridad del diafragma iridocristaliniano deben evaluarse ante trauma, cirugía o afakia, los reportes recientes no permiten establecer frecuencia, aunque demuestran consecuencias potencialmente graves y apoyan una exploración completa de ambos segmentos [14,15].

La novedad científica de la síntesis consistió en ordenar la presentación juvenil mediante dos condiciones necesarias y un conjunto de desencadenantes, la primera condición corresponde a licuefacción suficiente para movilidad, la segunda a disponibilidad intraocular de colesterol, los desencadenantes incluyen trauma, sangrado, inflamación, desprendimiento y retinopatías, este marco facilita comparar casos futuros y formular estudios que midan cada componente con técnicas bioquímicas e imagenológicas.

La aplicación práctica principal se relacionó con una ruta diagnóstica centrada en el signo dinámico y en la búsqueda etiológica, la identificación de sedimentación confirma

la sospecha, la edad joven aumenta la prioridad de investigar daño previo, la función visual orienta la conducta y el estado retiniano determina pronóstico, esta secuencia puede incorporarse a docencia, listas de verificación y registros clínicos, además permite comunicar al paciente que el hallazgo no siempre equivale a pérdida visual progresiva.

La aplicación para investigación consiste en estandarizar variables, edad exacta, lateralidad, causa, duración, localización, movilidad, imagen, tratamiento y resultado, los reportes actuales utilizan descripciones heterogéneas que impiden agregación confiable, un registro multicéntrico podría estimar distribución por edad, asociación con trauma y frecuencia de cirugía, también permitiría distinguir casos incidentales de casos asociados con ojos gravemente enfermos, una separación necesaria para comprender pronóstico real.

La interpretación epidemiológica requirió cautela, el número de reportes publicados depende de interés editorial, acceso a tecnología y capacidad de documentar imágenes, un aumento de publicaciones no demuestra aumento de casos, tampoco puede inferirse predominio por sexo o región sin denominadores, la revisión sostuvo únicamente que la condición es rara y que la presentación joven representa una fracción clínicamente relevante, cualquier cifra de prevalencia debe verificarse en estudios con población definida y criterios diagnósticos explícitos.

La relación con metabolismo sistémico de lípidos permaneció incierta, la presencia de colesterol ocular no implica necesariamente hipercolesterolemia sérica, la fuente puede proceder de membranas locales y productos hemorrágicos, aun así las enfermedades sistémicas deben valorarse según contexto clínico y no mediante paneles indiscriminados, la investigación futura podría comparar perfiles metabólicos,

marcadores oxidativos y composición vítrea entre casos juveniles, geriátricos y controles con otras degeneraciones.

La relevancia social se vinculó con prevención de trauma ocular y acceso oportuno a atención especializada, una proporción de adultos jóvenes se expone a lesiones laborales o deportivas que pueden parecer resueltas, la persistencia de secuelas vítreas y retinianas demuestra la necesidad de protección, seguimiento y educación, la detección tardía de desprendimiento o glaucoma genera una carga visual evitable, por ello la prevención se integra de manera legítima al análisis de una entidad poco frecuente.

El contexto latinoamericano mostró escasez de estudios y registros específicos, la ausencia de información no significa ausencia de enfermedad, puede reflejar subdiagnóstico, limitada documentación y publicación reducida, una red regional permitiría compartir imágenes, criterios y resultados, la diversidad de acceso tecnológico exige protocolos adaptables que comiencen con anamnesis y biomicroscopía, mientras ecografía y tomografía se incorporan según disponibilidad y necesidad clínica.

Las limitaciones del estudio incluyeron diseño narrativo, heterogeneidad de fuentes, predominio de casos, ausencia de datos individuales completos y discrepancia entre el número de estudios reportados y las referencias plenamente trazables del documento base, para reducir este problema se separó el conjunto informado de 39 estudios del núcleo de 18 fuentes citadas, aun así no fue posible reconstruir una matriz completa de todos los artículos ni efectuar evaluación formal de sesgo.

Otra limitación correspondió a la falta de definición universal de adulto joven, el límite operativo de cuarenta y cinco años facilitó la síntesis pero puede incluir grupos biológicamente distintos, la enfermedad causal también varió entre infancia, juventud temprana y cuarta década, futuros estudios deberían informar edades individuales y

analizar subgrupos, esta precisión permitiría determinar si existen diferencias reales en mecanismo, bilateralidad, respuesta quirúrgica y resultado visual.

La ausencia de datos comparativos sobre vitrectomía impidió establecer una recomendación cuantitativa, los beneficios descritos pueden estar influidos por selección de pacientes con mejor potencial visual, mientras los casos no operados suelen carecer de seguimiento estandarizado, un registro prospectivo con medidas de agudeza visual, contraste, calidad de vida y estado retiniano permitiría valorar mejor el efecto de retirar cristales, controlar la causa o mantener observación.

Pese a estas limitaciones, la convergencia entre fundamentos bioquímicos, descripciones dinámicas y asociaciones clínicas sostuvo una conclusión robusta, la sínquisis centelleante juvenil debe interpretarse como marcador de degeneración vítrea acelerada hasta demostrar lo contrario, el hallazgo requiere investigación etiológica pero no cirugía automática, esta postura equilibra vigilancia y prudencia terapéutica y ofrece una base coherente para decisiones clínicas individualizadas.

Conclusiones

La sínquisis centelleante en adultos jóvenes representa una manifestación infrecuente de degeneración vítrea acelerada, su aparición se explica mejor mediante la convergencia entre licuefacción completa y disponibilidad intraocular de colesterol, esta interpretación supera la asociación exclusiva con envejecimiento y permite integrar trauma, hemorragia, inflamación, desprendimiento y retinopatías dentro de un mismo marco fisiopatológico.

La movilidad libre y la sedimentación gravitacional constituyen los hallazgos clínicos de mayor valor discriminante, su evaluación deliberada permite diferenciar la enfermedad de hialosis asteroide, vitritis y opacidades hemorrágicas, la apariencia brillante aislada resulta insuficiente, por ello la observación dinámica debe incorporarse como parte regular de la biomicroscopía cuando se detectan partículas refringentes.

La edad joven modifica la interpretación del hallazgo, en lugar de considerarse una consecuencia esperable de degeneración acumulativa debe activar una búsqueda de antecedentes oculares y enfermedad retiniana, la anamnesis debe incluir trauma remoto, actividad deportiva, cirugía, episodios inflamatorios, hemorragia y pérdida visual previa, la evaluación incompleta puede omitir una causa tratable y comprometer el pronóstico.

El diagnóstico requiere una combinación escalonada de historia clínica, agudeza visual, biomicroscopía, fondo de ojo y pruebas de imagen, la ecografía adquiere prioridad cuando no existe visualización posterior, la tomografía aporta información macular y vitreorretiniana, ninguna prueba sustituye la correlación clínica, porque el objetivo principal consiste en identificar la enfermedad responsable y no solamente confirmar la presencia de cristales.

La conducta conservadora resulta adecuada cuando la función permanece estable y no existe patología activa, la vitrectomía debe reservarse para deterioro visual significativo, opacidad incapacitante, imposibilidad de evaluar retina o necesidad de cirugía concomitante, la decisión debe considerar potencial visual y riesgo quirúrgico, la eliminación anatómica de cristales no garantiza recuperación cuando existe daño retiniano o glaucomatoso irreversible.

La evidencia disponible continúa limitada por reportes y series pequeñas, la concentración de publicaciones recientes indica mayor reconocimiento pero no demuestra aumento de incidencia, la ausencia de registros multicéntricos impide estimar prevalencia juvenil y comparar desenlaces, esta limitación requiere una agenda de investigación con criterios diagnósticos comunes, variables estandarizadas y seguimiento funcional prolongado.

La principal recomendación consiste en desarrollar registros colaborativos que documenten edad, etiología, lateralidad, dinámica de partículas, técnicas de imagen, tratamiento y resultado visual, la incorporación de análisis bioquímico y marcadores oxidativos podría aclarar diferencias entre casos traumáticos, inflamatorios y degenerativos, una base compartida permitiría transformar observaciones aisladas en evidencia capaz de orientar protocolos.

La interrogante central para futuras investigaciones consiste en determinar si la presentación juvenil posee un perfil molecular y pronóstico diferente al observado en edades avanzadas, también resulta necesario establecer qué pacientes obtienen beneficio real de la vitrectomía y qué variables predicen progresión, estas preguntas requieren diseños prospectivos y colaboración internacional, porque la rareza de la enfermedad supera la capacidad de centros individuales.

Referencias Bibliográficas

1. Sebag J. Vitreous: In Health and Disease. New York: Springer; 2014.
2. Popescu SI, Munteanu M, Patoni C, Musat AMA, Dragoescu V. Role of the vitreous in retinal pathology: a narrative review. Cureus. 2023;15(8).
3. Wand M, Smith TR, Cogan DG. Cholesterosis bulbi: the ocular abnormality known as synchysis scintillans. Am J Ophthalmol. 1975;80(2):177-183.
4. Kumar S. Cholesterol crystals in the anterior chamber. Br J Ophthalmol. 1963;47:295-299.
5. Bergandi L, Skorokhod OA, La Grotta R, Schwarzer E, Nuzzi R. Oxidative stress, lipid peroxidation, and loss of hyaluronic acid in the human vitreous affected by synchysis scintillans. J Ophthalmol. 2019;2019.
6. Das AV, Kadam Y, Tyagi M. Clinical profile and demographic distribution of synchysis scintillans: an electronic medical record-driven big data analytics from an eye care network in India. Cureus. 2022;14(6).
7. Brodsky MC. Synchysis scintillans in a child. JAMA Ophthalmol. 2015;133(7):e150793.
8. Lin J, Garcia A, Chen Y, Dubovy S, Lee W. Pathological findings of synchysis scintillans secondary to familial exudative vitreoretinopathy with chronic exudative retinal detachment. J Vitreoretin Dis. 2020;4.
9. Lu P, Huang J. Ultrasound findings in a case of Eales disease and ocular trauma with anterior chamber cholesterolosis. BMC Ophthalmol. 2020;20.
10. Yang Z, Chen Y, Zhao X. Synchysis scintillans after long-standing history of retinal detachment. JAMA Ophthalmol. 2024;142.

11. Khoshnevis M, Rosen S, Sebag J. Asteroid hyalosis: a comprehensive review. Surv Ophthalmol. 2019;64(4):452-462.

12. Kanski JJ, Bowling B. Kanski Clinical Ophthalmology: A Systematic Approach. 9th ed. London: Elsevier; 2020.

13. Spaide RF, Fujimoto JG, Waheed NK, editors. Optical Coherence Tomography of Ocular Diseases. 3rd ed. Cham: Springer; 2022.

14. Han R, Tian A, Fan Y, Yin J, Ren M. Secondary glaucoma with anterior chamber cholesterolosis: case series. Medicine. 2022;101(3).

15. Bayraktar S, Acar A, Şekeroğlu MA. A rare association: neovascular glaucoma accompanying anterior chamber synchysis scintillans. Turk J Ophthalmol. 2024;54(1).

16. Yanoff M, Duker JS. Ophthalmology. 6th ed. Philadelphia: Elsevier; 2023.

17. Gonçalves MB. Asteroid hyalosis and synchysis scintillans. In: Rodrigues E, Meyer C, Tomazoni E, editors. Trauma and Miscellaneous Disorders in Retina. Singapore: Springer; 2020.

18. Aleshawi A, Al-Dwairi R, Al Qudah M, Sharayah A, Al Nuaimi M. Cholesterolosis bulbi in an eye with retinal capillary hemangioma: a rare association with chemical analysis. Case Rep Ophthalmol. 2025;16(1).

Inteligencia artificial y analítica de datos en la administración tributaria ecuatoriana: garantías y desafíos jurídicos

Artificial intelligence and data analytics in Ecuadorian tax administration: legal safeguards and challenges

Inteligência artificial e análise de dados na administração tributária equatoriana: garantias e desafios jurídicos

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Inteligencia artificial y analítica de datos en la administración tributaria ecuatoriana: garantías y desafíos jurídicos*. Revista Ibero Research, 1(6), 145 – .

Fecha de presentación: 03/07/2026 **Fecha de aceptación:** 12/07/2026 **Fecha de publicación:** 15/07/2026

Resumen

La transformación digital de la administración tributaria ecuatoriana amplía la capacidad de integrar datos, detectar riesgos y automatizar actuaciones, aunque también incrementa amenazas para la privacidad, la igualdad, la motivación y la defensa, el objetivo consistió en analizar inteligencia artificial, Big Data, decisiones automatizadas, transparencia algorítmica y derechos fundamentales dentro del marco tributario nacional, la metodología aplicó revisión jurídica documental y codificación de veinte fuentes normativas, institucionales y académicas, los resultados identifican cobertura sólida en legalidad y protección de datos, junto con vacíos en auditoría algorítmica, explicación individual, registro público y revisión humana, cuatro tablas y tres gráficos ordenan normas, casos de uso, riesgos y salvaguardias, la conclusión propone una gobernanza basada en riesgo con evaluación de impacto, trazabilidad, control humano significativo, motivación comprensible y recurso efectivo, orientada a compatibilizar eficiencia fiscal, innovación pública y protección del contribuyente.

Palabras clave: Big Data, decisiones automatizadas, explicabilidad, debido proceso, privacidad.

Abstract

The digital transformation of Ecuadorian tax administration expands the capacity to integrate data, detect risks and automate actions, although it also increases threats to privacy, equality, reasoning and defense, the objective was to analyze artificial intelligence, Big Data, automated decisions, algorithmic transparency and fundamental rights within the national tax framework, the methodology applied documentary legal review and coding of twenty regulatory, institutional and academic sources, the results identify strong coverage of legality and data protection, together with gaps in algorithmic auditing, individual explanation, public registration and human review, four tables and three charts organize rules, use cases, risks and safeguards, the conclusion proposes risk based governance with impact assessment, traceability, meaningful human control, understandable reasoning and effective appeal, aimed at reconciling tax efficiency, public innovation and taxpayer protection.

Keywords: Big Data, automated decisions, explainability, due process, privacy.

Resumo

A transformação digital da administração tributária equatoriana amplia a capacidade de integrar dados, detectar riscos e automatizar atuações, embora também aumente ameaças à privacidade, à igualdade, à fundamentação e à defesa, o objetivo consistiu em analisar inteligência artificial, Big Data, decisões automatizadas, transparência algorítmica e direitos fundamentais no marco tributário nacional, a metodologia aplicou revisão jurídica documental e codificação de vinte fontes normativas, institucionais e acadêmicas, os resultados identificam cobertura sólida em legalidade e proteção de dados, junto com lacunas em auditoria algorítmica, explicação individual, registro público e revisão humana, quatro tabelas e três gráficos organizam normas, casos de uso, riscos e salvaguardas, a conclusão propõe uma governança baseada em risco com avaliação de impacto, rastreabilidade, controle humano significativo, fundamentação compreensível e recurso efetivo, orientada a compatibilizar eficiência fiscal, inovação pública e proteção do contribuinte.

Palavras-chave: Big Data, decisões automatizadas, explicabilidade, devido processo, privacidade.

Introducción

La administración tributaria contemporánea depende de información masiva, interoperabilidad institucional y procesamiento automatizado, debido a que la factura electrónica, las declaraciones en línea, los anexos transaccionales y los registros públicos producen volúmenes que superan la revisión exclusivamente manual, este contexto convierte a la analítica de datos en infraestructura de control y transforma la relación entre eficiencia recaudatoria, potestad administrativa y garantías del contribuyente.

La inteligencia artificial añade modelos capaces de clasificar, predecir, recomendar o generar contenidos, mientras el Big Data integra variedad, velocidad y volumen de fuentes heterogéneas, la combinación permite identificar anomalías, segmentar riesgos y priorizar auditorías, aunque la misma capacidad puede convertir correlaciones estadísticas en sospechas administrativas sin explicación suficiente, especialmente cuando el resultado afecta devoluciones, determinaciones, sanciones o acceso a procedimientos simplificados.

El problema jurídico no surge por la sola utilización de tecnología, aparece cuando una inferencia automatizada influye de forma relevante sobre derechos y obligaciones sin base legal clara, información comprensible, control humano efectivo o posibilidad real de contradicción, la opacidad puede trasladar el fundamento del acto desde la norma y los hechos hacia un modelo inaccesible, situación incompatible con motivación, seguridad jurídica y tutela administrativa efectiva.

La Constitución ecuatoriana reconoce la protección de datos personales, la igualdad, la intimidad, el debido proceso, la defensa, la motivación y la seguridad jurídica, además ordena que la administración pública actúe con eficacia, eficiencia, calidad,

transparencia y evaluación, el régimen tributario incorpora generalidad, progresividad, simplicidad, equidad y suficiencia recaudatoria, conjunto que exige innovación útil sin convertir la eficiencia en una excepción tácita a los derechos (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008).

El Código Tributario atribuye facultades determinadora, resolutiva, sancionadora y recaudadora, pero esas competencias permanecen sometidas a legalidad y procedimiento, un sistema algorítmico puede apoyar la búsqueda de inconsistencias o la organización de expedientes, aunque la decisión jurídica requiere identificar hecho generador, base imponible, sujeto, período, norma y evidencia, elementos que no pueden sustituirse por una puntuación de riesgo presentada como conclusión automática (Congreso Nacional del Ecuador, 2005).

El Código Orgánico Administrativo refuerza juridicidad, proporcionalidad, buena fe, interdicción de arbitrariedad, motivación y responsabilidad, por tanto una actuación digital conserva la naturaleza de ejercicio de potestad pública y debe ser atribuible a una autoridad competente, la automatización no elimina la obligación de explicar premisas, hechos y relación lógica, ni reduce el derecho a conocer el expediente y presentar argumentos antes de una consecuencia desfavorable (Asamblea Nacional del Ecuador, 2017).

La Ley Orgánica de Protección de Datos Personales introduce principios de juridicidad, lealtad, transparencia, finalidad, pertinencia, minimización, proporcionalidad, calidad, seguridad y responsabilidad proactiva, además reconoce garantías frente a valoraciones automatizadas y elaboración de perfiles, estas reglas resultan directamente relevantes cuando la administración tributaria combina información económica, patrimonial, societaria, laboral, aduanera o financiera para producir clasificaciones que influyen en procedimientos (Asamblea Nacional del Ecuador, 2021).

El reglamento de protección de datos desarrolla gestión de riesgos, seguridad, evaluaciones de impacto, obligaciones del responsable y funciones del delegado, dichas herramientas permiten trasladar principios abstractos a procesos verificables, aunque la aplicación tributaria exige precisar cuándo una analítica interna alcanza suficiente intensidad para afectar significativamente a una persona, cuestión decisiva para activar explicación, intervención humana y revisión del resultado (Presidencia de la República del Ecuador, 2023).

La transparencia algorítmica no equivale a publicar indiscriminadamente código fuente, pesos o reglas de detección, debido a que también deben protegerse datos personales, seguridad informática, secreto tributario y efectividad del control, su contenido adecuado comprende información sobre finalidad, variables relevantes, calidad de datos, lógica general, consecuencias, responsables, mecanismos de supervisión y razones individualizadas que permitan comprender y controvertir una actuación concreta.

La doctrina sobre cajas negras advierte que la opacidad puede concentrar poder y dificultar la rendición de cuentas, mientras el debido proceso tecnológico exige procedimientos capaces de revisar errores producidos por sistemas complejos, estas aportaciones resultan pertinentes para el ámbito fiscal porque una selección automatizada puede iniciar cargas probatorias, costos profesionales y riesgos reputacionales aun cuando no constituya formalmente una determinación definitiva (Citron, 2008; Pasquale, 2015).

Las explicaciones contrafácticas ofrecen una vía para informar qué factores relevantes condujeron a un resultado y qué cambios podrían modificarlo, sin revelar necesariamente toda la arquitectura técnica, sin embargo una explicación tributaria debe agregar fundamento normativo y evidencia concreta, debido a que la posibilidad de

cambiar una variable futura no sustituye la obligación de demostrar hechos del período revisado ni permite transformar probabilidades en incumplimientos probados (Wachter, Mittelstadt y Russell, 2018).

Los estudios sobre sistemas sociotécnicos muestran que la equidad no puede resolverse dentro del modelo sin considerar contexto, instituciones, categorías legales y efectos distributivos, por ello una métrica estadística de paridad no garantiza trato igual en tributación, la selección puede reproducir desigualdades por sector, territorio, tamaño, informalidad o acceso digital, aunque no utilice directamente variables protegidas (Selbst, Boyd, Friedler, Venkatasubramanian y Vertesi, 2019).

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos plantea una administración tributaria integrada a los sistemas naturales de empresas y ciudadanía, con datos oportunos y procesos digitales, esa visión promete cumplimiento menos costoso y controles más precisos, pero requiere gobernanza de datos, confianza y arquitectura institucional, porque la integración permanente amplía el alcance de la observación estatal y reduce la visibilidad de las decisiones intermedias (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2020).

Los principios internacionales de inteligencia artificial destacan transparencia, explicabilidad, robustez, seguridad, responsabilidad y respeto de derechos humanos, mientras la Recomendación de la UNESCO añade proporcionalidad, supervisión humana, evaluación de impacto y reparación, estos estándares no sustituyen el derecho ecuatoriano, aunque ofrecen criterios interpretativos y modelos de gobernanza útiles para diseñar salvaguardias en sistemas de alto impacto (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2024b; UNESCO, 2021).

El Reglamento europeo de inteligencia artificial adopta una clasificación por riesgos y exige gestión, calidad de datos, documentación, registro, transparencia, supervisión

humana, exactitud y ciberseguridad para sistemas de alto riesgo, la comparación resulta relevante como referencia funcional, aunque una trasposición mecánica sería inadecuada, debido a diferencias constitucionales, institucionales y tributarias entre la Unión Europea y Ecuador (Parlamento Europeo y Consejo, 2024).

El objetivo general consiste en analizar los desafíos jurídicos de la inteligencia artificial y la analítica de datos en la administración tributaria ecuatoriana, los objetivos específicos comprenden delimitar casos de uso, identificar garantías aplicables, evaluar riesgos de decisiones automatizadas, determinar exigencias de transparencia y proponer un modelo de gobernanza que proteja derechos fundamentales sin impedir innovación ni control fiscal legítimo.

La hipótesis sostiene que el ordenamiento ecuatoriano contiene bases suficientes para exigir legalidad, finalidad, minimización, motivación, explicación y revisión humana, aunque la dispersión normativa y la ausencia de una política pública específica sobre algoritmos tributarios generan una brecha operativa, dicha brecha puede reducirse mediante evaluación de impacto, registro de sistemas, trazabilidad, auditoría independiente y estándares de control humano proporcional al riesgo.

La relevancia práctica se concentra en evitar dos extremos igualmente problemáticos, una prohibición general de herramientas analíticas que debilite la administración y una adopción opaca que convierta perfiles en decisiones, el equilibrio requiere diferenciar asistencia, recomendación, priorización y decisión, porque cada nivel produce efectos distintos y demanda salvaguardias graduadas, desde información básica hasta intervención humana obligatoria y recurso suspensivo.

Metodología

El enfoque adoptado fue mixto con predominio cualitativo, debido a que el núcleo del estudio correspondió a interpretación constitucional, administrativa, tributaria y de protección de datos, la dimensión cuantitativa se limitó a codificación descriptiva de garantías y riesgos, sin pretensión de medir sistemas internos del Servicio de Rentas Internas ni afirmar la existencia de herramientas no documentadas públicamente.

El tipo de investigación fue exploratorio, descriptivo y propositivo, la fase exploratoria identificó categorías jurídicas emergentes, la fase descriptiva ordenó normas, usos y derechos, la fase propositiva construyó un modelo de gobernanza aplicable a proyectos de inteligencia artificial tributaria, el diseño fue documental, no experimental, transversal y comparado, con revisión cerrada al treinta de junio de dos mil veintiséis.

La población documental comprendió normas ecuatorianas, instrumentos internacionales, documentos institucionales y literatura académica sobre decisiones automatizadas, explicabilidad, administración digital y derechos, la muestra intencional reunió veinte fuentes principales seleccionadas por autoridad, pertinencia y capacidad de cubrir legalidad, protección de datos, transparencia, motivación, revisión humana, auditoría, seguridad y reparación.

Los criterios de inclusión exigieron vigencia o valor doctrinal reconocido, relación directa con tratamiento de datos o potestad pública, disponibilidad verificable y contenido susceptible de codificación, los criterios de exclusión eliminaron materiales comerciales, noticias sin respaldo primario, descripciones técnicas sin conexión jurídica y afirmaciones sobre sistemas tributarios ecuatorianos que no pudieran distinguirse como hechos públicos o escenarios hipotéticos.

La técnica principal fue análisis jurídico de contenido, apoyada por una matriz de ocho dimensiones, cada fuente recibió puntuación cero cuando no contenía la garantía, uno cuando la referencia era indirecta o parcial y dos cuando existía formulación expresa con elementos operativos, el resultado se normalizó sobre cien para facilitar comparación visual, sin convertir la escala en medición de eficacia institucional real.

El índice de riesgo de casos de uso combinó efecto jurídico, grado de automatización, sensibilidad de datos, escala, opacidad y reversibilidad, cada factor recibió valores entre cero y cuatro, los pesos fueron veinticinco, veinte, quince, quince, quince y diez por ciento respectivamente, la puntuación final se transformó a una escala de cero a cien y se clasificó como baja, media, alta o crítica.

La distinción entre apoyo y decisión constituyó una regla metodológica central, un modelo de apoyo produce indicios sujetos a verificación, una recomendación ordena alternativas para una autoridad, una decisión semiautomatizada incorpora revisión humana con capacidad real de cambio y una decisión automatizada determina efectos sin intervención significativa, esta taxonomía permitió asignar salvaguardias proporcionales y evitar que toda herramienta informática reciba el mismo tratamiento.

El procesamiento se efectuó mediante hojas de cálculo y Python para operaciones descriptivas y elaboración de gráficos, no se aplicaron pruebas inferenciales porque la muestra fue normativa y no probabilística, la confiabilidad se fortaleció mediante doble lectura, registro de justificaciones y revisión de coherencia entre puntuación, evidencia y categoría, las discrepancias se resolvieron priorizando el texto vinculante sobre recomendaciones generales.

Las consideraciones éticas no involucraron datos personales, entrevistas, expedientes tributarios ni experimentación humana, todas las fuentes utilizadas pertenecen al dominio público o a literatura académica citada, la metodología evitó revelar técnicas de

detección de fraude o vulnerabilidades operativas, además separó recomendaciones de gobernanza respecto de afirmaciones sobre capacidades tecnológicas concretas del Servicio de Rentas Internas.

Las limitaciones metodológicas incluyen ausencia de acceso a modelos, datos de entrenamiento, contratos tecnológicos, evaluaciones de impacto y estadísticas internas, por tanto los resultados describen suficiencia normativa y riesgos previsibles, no desempeño real de algoritmos existentes, la codificación contiene juicio jurídico controlado y debe entenderse como herramienta analítica reproducible, no como auditoría oficial ni certificación de cumplimiento.

Resultados

El primer resultado identifica una cadena de valor compuesta por captura, integración, depuración, perfilamiento, priorización, actuación y revisión, cada etapa puede afectar derechos de manera distinta, los errores de origen se amplifican cuando varias bases se cruzan, mientras las inferencias se vuelven difíciles de detectar cuando el contribuyente solo conoce el acto final y no la ruta de datos que produjo la selección.

La analítica descriptiva resume comportamiento histórico y puede apoyar gestión sin producir decisiones individuales, la analítica predictiva estima probabilidad de incumplimiento o inconsistencia, la analítica prescriptiva recomienda una actuación y la inteligencia artificial generativa produce textos o respuestas, el riesgo aumenta cuando la salida abandona funciones auxiliares y se incorpora directamente a requerimientos, determinaciones o sanciones.

La asistencia informativa mediante buscadores o chatbots presenta riesgo bajo cuando ofrece orientación general, identifica su naturaleza no vinculante y permite acceso a una persona, el riesgo crece si la respuesta interpreta situaciones particulares, omite excepciones o induce una declaración, debido a que la confianza legítima y el deber de asistencia pueden verse afectados aunque no exista una resolución administrativa formal.

La detección de anomalías utiliza reglas o modelos para localizar diferencias entre declaraciones, facturas, pagos y registros, su utilidad depende de calidad, actualidad y compatibilidad semántica, una discrepancia puede provenir de períodos distintos, notas de crédito, errores de terceros o tratamientos legales legítimos, por tanto una alerta representa un punto de investigación y no una presunción de infracción.

El perfilamiento de riesgo clasifica personas o empresas mediante variables directas y derivadas, esta práctica puede mejorar asignación de recursos, aunque también genera efectos acumulativos, mayor frecuencia de control produce más hallazgos y esos hallazgos alimentan perfiles futuros, el ciclo puede concentrar fiscalización sobre sectores visibles mientras actividades menos digitalizadas permanecen fuera del radar, fenómeno conocido como retroalimentación selectiva.

La selección de auditorías constituye una decisión procedimental con efectos significativos, incluso cuando no determina deuda, porque impone deberes de información, costos de defensa y exposición a medidas, la justificación no exige revelar umbrales que faciliten evasión, pero sí debe mostrar competencia, finalidad, hechos o inconsistencias relevantes y ausencia de discriminación, además de permitir revisión humana antes de iniciar actuaciones intensivas.

La automatización de devoluciones puede acelerar pagos legítimos, aunque los rechazos o suspensiones requieren cautela porque afectan liquidez y propiedad, un modelo puede priorizar expedientes de bajo riesgo para aprobación automática, mientras los casos adversos deben recibir revisión humana, información sobre factores determinantes y oportunidad de corregir datos antes de una negativa definitiva.

La determinación de obligación y la imposición de sanciones representan usos críticos, debido a que producen efectos jurídicos directos y demandan valoración normativa, prueba y proporcionalidad, la automatización puede calcular montos una vez fijados hechos y reglas, pero no debe sustituir el razonamiento sobre controversias, simulación, culpabilidad, fuerza mayor o interpretación razonable, materias que requieren autoridad identificable y motivación individual.

La Tabla 1 introduce el corpus jurídico e institucional utilizado para delimitar la gobernanza, el cuadro separa instrumentos nacionales vinculantes, orientaciones de

política pública y referencias internacionales, la lectura conjunta permite observar que las garantías relevantes no se encuentran en una sola norma, sino en la interacción entre Constitución, derecho tributario, procedimiento administrativo, protección de datos y transparencia.

Tabla 1. Matriz de fuentes y aportes para la gobernanza algorítmica tributaria

Fuente	Naturaleza	Aporte principal	Vacío o límite identificado
Constitución del Ecuador	Norma suprema	Datos personales, igualdad, debido proceso, motivación, seguridad jurídica y principios tributarios	No desarrolla obligaciones técnicas ni categorías de automatización
Código Tributario	Ley sectorial	Competencia, determinación, prueba, reserva tributaria y derechos procedimentales	No regula perfiles, modelos predictivos ni explicaciones algorítmicas
Código Orgánico Administrativo	Ley general	Juridicidad, motivación, proporcionalidad, expediente, responsabilidad y recursos	La actuación automatizada carece de desarrollo especializado
Ley de Protección de Datos Personales	Ley orgánica	Finalidad, minimización, calidad, seguridad, perfilamiento y decisiones automatizadas	La coordinación con secreto tributario y potestades fiscales requiere precisión
Reglamento de protección de datos	Reglamento	Gestión de riesgos, evaluación de impacto, seguridad y responsabilidad proactiva	No contiene metodología sectorial para administración tributaria
Ley de Transparencia	Ley orgánica	Publicidad, acceso a información, rendición de cuentas y datos abiertos	Las excepciones técnicas y tributarias necesitan prueba de daño y proporcionalidad
Plan estratégico del SRI	Instrumento institucional	Digitalización, gestión de información, eficiencia, control y servicio	La transparencia de modelos y evaluaciones no aparece como régimen específico
Principios de IA de la OCDE	Estándar internacional	Transparencia, explicabilidad, robustez, responsabilidad y derechos	Naturaleza no vinculante y formulación general
Recomendación de la UNESCO	Estándar internacional	Proporcionalidad, evaluación ética, supervisión humana y reparación	Requiere traducción a procedimientos nacionales concretos
Reglamento europeo de IA	Referencia comparada	Gestión de riesgo, datos, documentación, registro, supervisión y auditoría	No resulta directamente aplicable en Ecuador
Reglamento europeo de datos	Referencia comparada	Información, acceso, perfilamiento y decisiones automatizadas	Su arquitectura institucional difiere del sistema ecuatoriano
Convenio del Consejo de Europa	Referencia comparada	Derechos humanos, democracia, Estado de derecho y evaluación de impacto	Necesita implementación y adaptación institucional

Nota, Elaboración propia con base en el corpus normativo y comparado, la identificación de vacíos expresa insuficiencia operativa y no ausencia total de protección.

El análisis de la Tabla 1 confirma una arquitectura normativa distribuida, la Constitución y las leyes ofrecen bases suficientes para controlar legalidad, datos, procedimiento y transparencia, aunque ninguna disposición reúne inventario de sistemas, clasificación de riesgo, documentación técnica, auditoría y supervisión humana, la principal necesidad no consiste en crear derechos desde cero, sino en articular obligaciones y responsables durante todo el ciclo de vida.

Cobertura de garantías en el marco ecuatoriano

La legalidad alcanza cobertura elevada porque toda potestad tributaria requiere competencia, norma habilitante y finalidad pública, un modelo no puede ampliar hechos generadores, modificar cargas probatorias ni crear presunciones fuera de la ley, la contratación de tecnología tampoco transfiere potestad al proveedor, debido a que diseño, validación y uso permanecen bajo responsabilidad administrativa y control jurisdiccional.

La finalidad exige definir con precisión el objetivo del tratamiento y evitar reutilizaciones incompatibles, datos recabados para facturación, registro societario o seguridad social pueden ser relevantes para control fiscal, aunque el cruce debe responder a base jurídica, necesidad y proporcionalidad, una base disponible no se convierte automáticamente en dato pertinente, especialmente cuando contiene información sensible o de terceros.

La minimización limita variables y períodos a lo necesario para cada propósito, su aplicación resulta compleja en Big Data porque el valor predictivo suele buscarse mediante agregación amplia, sin embargo la eficiencia analítica no justifica acumulación indefinida, deben establecerse reglas de retención, seudonimización,

acceso por roles y eliminación, junto con pruebas que demuestren utilidad real de cada atributo incluido.

La calidad de datos adquiere naturaleza de garantía procesal, un registro desactualizado, duplicado o atribuido a persona equivocada puede modificar una puntuación y desencadenar control, la administración debe documentar procedencia, fecha, transformaciones y nivel de confianza, además de habilitar corrección antes de una decisión adversa, porque la exactitud no puede presumirse por el solo origen público de la fuente.

La transparencia general comprende publicar políticas, finalidades, categorías de datos, tipos de modelos, responsables, niveles de riesgo y mecanismos de reclamo, la transparencia individual exige explicar factores relevantes en el caso, ambas dimensiones pueden coexistir con reserva tributaria y seguridad, mediante descripciones graduadas, acceso controlado y motivaciones que revelen razones sin exponer reglas capaces de ser manipuladas.

La motivación requiere relación entre norma, hechos y conclusión, una alerta algorítmica solo aporta evidencia auxiliar y debe transformarse en razones verificables, expresiones como riesgo alto o patrón atípico carecen de suficiencia si no indican datos, comparación, período y efecto, la explicación técnica puede acompañar, pero no reemplazar la argumentación jurídica exigida para afectar derechos.

La revisión humana debe ser significativa, no basta una firma automática o aprobación rutinaria, la persona revisora necesita competencia, tiempo, información, capacidad para apartarse del resultado y responsabilidad sobre la decisión, además debe conocer limitaciones y tasas de error, el control humano meramente ceremonial reproduce la automatización y genera una apariencia de garantía sin posibilidad real de corrección.

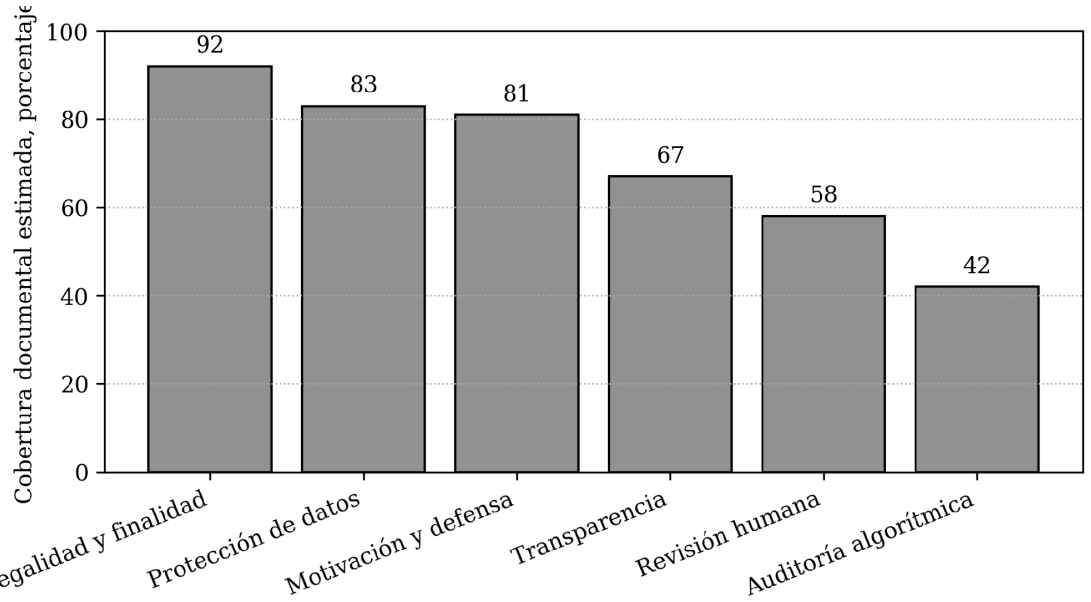
La auditabilidad comprende registros de versiones, datos, parámetros, accesos, salidas y cambios, junto con pruebas de rendimiento, sesgo y seguridad, esta dimensión recibe menor cobertura explícita en normas generales, aunque puede derivarse de responsabilidad, motivación, expediente y seguridad, la ausencia de trazabilidad impide reconstruir por qué una persona recibió una clasificación y debilita defensa, supervisión y aprendizaje institucional.

La ciberseguridad protege confidencialidad, integridad y disponibilidad, pero también exactitud decisional, un ataque, error de integración o acceso indebido puede alterar perfiles y actuaciones, por ello los controles deben incluir autenticación, cifrado, segregación, pruebas, respuesta a incidentes y continuidad, la seguridad no debe utilizarse como argumento absoluto para negar transparencia, debido a que ambas obligaciones requieren ponderación y diseño coordinado.

La reparación efectiva exige canales para corregir datos, impugnar resultados, suspender efectos y obtener revisión, un sistema responsable debe conservar información suficiente para explicar el caso y ofrecer una respuesta dentro de plazos, la carga de descubrir el error no puede recaer íntegramente en el contribuyente, especialmente cuando la administración posee fuentes, transformaciones y reglas inaccesibles desde el exterior.

El Gráfico 1 presenta la cobertura estimada de seis salvaguardias dentro de los instrumentos nacionales codificados, la introducción visual permite comparar garantías jurídicas consolidadas con obligaciones técnicas menos desarrolladas, los porcentajes expresan presencia y nivel operativo en el corpus, no cumplimiento institucional, desempeño de sistemas ni valoración sobre casos concretos.

Gráfico 1. Cobertura documental de salvaguardias en el marco ecuatoriano



Nota, Elaboración propia mediante codificación de Constitución, Código Tributario, Código Orgánico Administrativo, Ley de Protección de Datos, reglamento, Ley de Transparencia y plan estratégico institucional.

El análisis del Gráfico 1 muestra fortaleza en legalidad, finalidad y protección de datos, mientras revisión humana y auditoría algorítmica permanecen menos desarrolladas, esta asimetría explica por qué una administración puede disponer de autorización general para tratar información y aun carecer de protocolos suficientes para justificar modelos complejos, la prioridad regulatoria debe concentrarse en convertir principios existentes en evidencia técnica y procedimental verificable.

Riesgos jurídicos según el caso de uso

El segundo bloque de resultados demuestra que el riesgo depende menos del nombre inteligencia artificial que de la función cumplida, un modelo sencillo que deniega automáticamente una devolución puede ser más riesgoso que una red neuronal utilizada para ordenar expedientes sin efecto directo, la clasificación debe considerar consecuencias, posibilidad de error, datos utilizados, escala y capacidad de revisión, no complejidad tecnológica aislada.

La asistencia informativa obtiene riesgo bajo porque la salida puede presentarse como orientación, siempre que exista aviso claro, actualización normativa y acceso alternativo, sin embargo la generación automática de respuestas particulares puede producir errores convincentes, por tanto deben excluirse decisiones vinculantes, conservar fuentes y permitir que la ciudadanía verifique la norma, especialmente cuando una recomendación influye en plazos o declaraciones.

La detección de anomalías recibe riesgo medio porque identifica eventos para revisión posterior, sus controles mínimos incluyen validación de datos, umbrales documentados, pruebas de falsos positivos y prohibición de considerar la alerta como incumplimiento, la administración debe medir si el modelo mejora selección frente a métodos previos y si concentra errores en sectores con menor capacidad de registro o digitalización.

El perfilamiento de riesgo obtiene nivel alto por combinar múltiples fuentes y producir efectos acumulativos, aunque la puntuación no se comunique, puede determinar frecuencia, intensidad y duración del control, esta influencia exige información general sobre categorías de variables, revisión periódica, exclusión de atributos discriminatorios, mecanismos de corrección y límites temporales, además de evaluación sobre variables proxy que reproduzcan condiciones protegidas.

La selección de auditorías alcanza riesgo alto porque inicia una actuación formal y distribuye carga estatal de manera desigual, una selección puede apoyarse en modelo, pero la orden debe contener razones suficientes y revisión por autoridad, los criterios no necesitan revelar detalles explotables, aunque sí demostrar conexión entre datos relevantes y finalidad fiscal, evitando listas negras permanentes o selección basada únicamente en pertenencia sectorial.

Los requerimientos automatizados presentan riesgo alto cuando se generan sin verificar pertinencia, un sistema puede solicitar información repetida, imposible o ajena al

período, aumentando costos y vulnerando minimización, el control adecuado incluye plantillas adaptativas, validación humana, historial de solicitudes y explicación de relevancia, además de impedir que la falta de respuesta a un requerimiento defectuoso produzca sanción automática.

Las devoluciones reciben riesgo crítico cuando una puntuación suspende o rechaza el pago, debido a que el efecto patrimonial puede ser inmediato y la persona desconoce la causa, el modelo puede automatizar aprobaciones favorables de bajo riesgo, pero los resultados adversos necesitan revisión humana, motivación, acceso a datos relevantes y plazo breve para subsanar, principio conocido como automatización asimétrica favorable a derechos.

La determinación tributaria obtiene riesgo crítico porque transforma información y reglas en deuda exigible, los cálculos mecánicos pueden automatizarse cuando hechos no están controvertidos, mientras la subsunción jurídica, valoración probatoria y selección de norma requieren responsabilidad humana, cualquier sistema utilizado debe conservar versión normativa, parámetros, datos de entrada y justificación, permitiendo reconstrucción completa durante reclamo y control judicial.

La imposición de sanciones representa el máximo riesgo por incorporar culpabilidad, proporcionalidad y circunstancias eximentes, una decisión exclusivamente automatizada sería incompatible con evaluación individual y defensa, el sistema puede detectar incumplimientos formales o calcular rangos, pero la autoridad debe verificar tipicidad, imputación, prueba, reincidencia y razones de graduación, además de separar el modelo de riesgo respecto del juicio sancionador.

La interoperabilidad aumenta todos los niveles porque vincula errores y amplía finalidades, un dato correcto en su fuente puede adquirir significado equivocado al combinarse con otro registro, la evaluación debe revisar identificadores, equivalencias,

fechas y reglas de actualización, también debe limitar inferencias sobre familiares, socios o grupos económicos cuando no exista base jurídica y conexión suficiente con la obligación investigada.

La Tabla 2 introduce la matriz de casos de uso y condiciones mínimas, su finalidad consiste en diferenciar niveles de impacto y evitar una política uniforme, la categoría crítica no implica prohibición absoluta, pero exige habilitación clara, evaluación de impacto, validación independiente, revisión humana obligatoria y recurso efectivo antes de consolidar una consecuencia desfavorable.

Tabla 2. Casos de uso, riesgos y salvaguardias mínimas

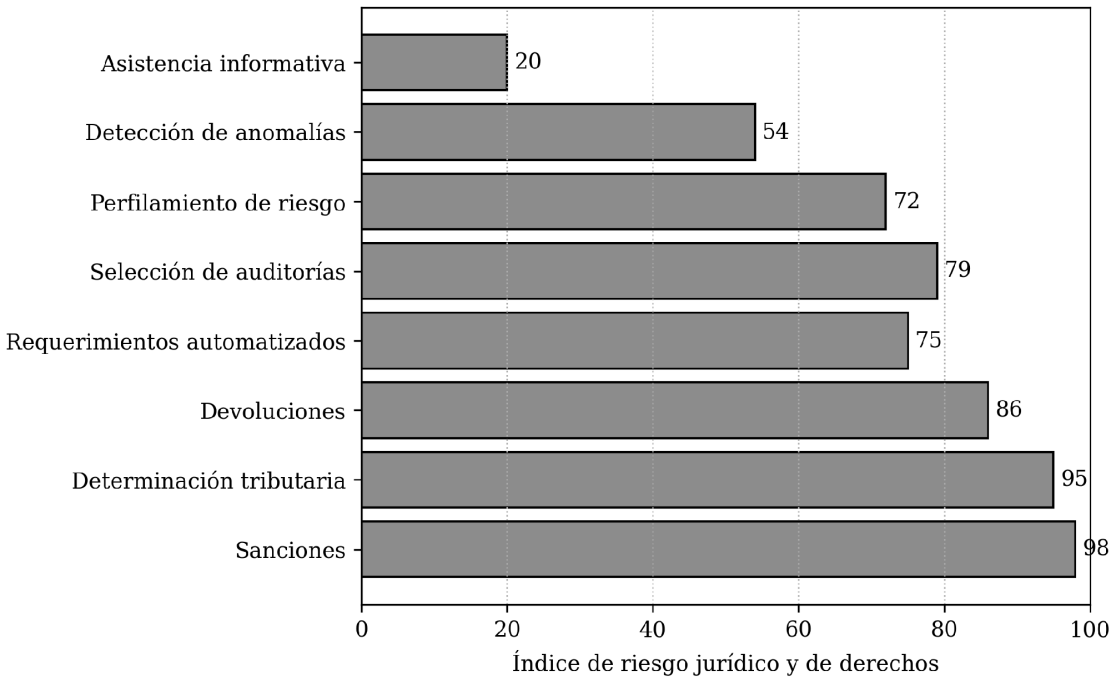
Caso de uso	Efecto principal	Nivel	Derechos comprometidos	Condiciones mínimas
Asistencia informativa	Orientación general o respuesta frecuente	Bajo	Información, confianza legítima y accesibilidad	Aviso no vinculante, fuentes actualizadas, canal humano y monitoreo de errores
Detección de anomalías	Generación de alertas para análisis	Medio	Calidad de datos, igualdad y privacidad	Validación, medición de falsos positivos y prohibición de inferir incumplimiento
Perfilamiento de riesgo	Clasificación y priorización permanente	Alto	Igualdad, protección de datos y no discriminación	Evaluación de impacto, límites de variables, revisión y corrección de perfil
Selección de auditorías	Inicio o intensidad del control	Alto	Motivación, defensa y proporcionalidad	Revisión humana, razones verificables y prohibición de selección por proxy discriminatorio
Requerimientos automatizados	Solicitud de documentos o información	Alto	Minimización, defensa y costos de cumplimiento	Pertinencia individual, control de duplicidad y validación previa
Devoluciones	Aprobación, suspensión o rechazo	Crítico	Propiedad, motivación y recurso	Automatización favorable, revisión humana adversa y subsanación rápida
Determinación tributaria	Fijación de obligación y monto	Crítico	Legalidad, prueba, motivación y tutela	Autoridad responsable, trazabilidad integral y acceso al expediente
Sanciones	Imposición y graduación de pena administrativa	Crítico	Tipicidad, culpabilidad, proporcionalidad y defensa	Prohibición de decisión exclusivamente automatizada y revisión individual

Nota, Elaboración propia, el nivel deriva de efecto jurídico, automatización, sensibilidad, escala, opacidad y reversibilidad.

El análisis de la Tabla 2 demuestra que las salvaguardias deben intensificarse a medida que la salida se acerca al acto administrativo, la separación entre alertar y decidir reduce riesgos si existe una barrera institucional real, la administración necesita documentar quién verifica, qué evidencia adicional se exige y cómo se registra el apartamiento, de otro modo la recomendación algorítmica puede dominar la decisión aunque formalmente exista intervención humana.

El Gráfico 2 representa el índice de riesgo calculado para ocho casos de uso, la introducción permite observar una progresión desde asistencia hasta sanción, los valores no describen sistemas actuales ni probabilidades de daño, expresan una estimación jurídica comparativa construida con seis factores ponderados y sirven para asignar controles proporcionales durante diseño, adquisición y operación.

Gráfico 2. Índice de riesgo jurídico por caso de uso tributario



Nota, Elaboración propia con escala de cero a cien, los usos superiores a ochenta requieren tratamiento crítico y revisión humana obligatoria.

El análisis del Gráfico 2 confirma que devoluciones, determinaciones y sanciones deben permanecer bajo supervisión reforzada, mientras asistencia y detección pueden

experimentar con controles menos intensos, el enfoque basado en riesgo evita exigir el mismo expediente técnico a toda herramienta, aunque mantiene requisitos comunes de inventario, finalidad, seguridad, calidad y responsable identificado, necesarios incluso para sistemas aparentemente simples.

Decisiones automatizadas, explicación y derechos del contribuyente

La decisión automatizada debe definirse por su efecto material y no por la presencia de una firma humana, cuando la autoridad acepta de manera rutinaria una recomendación sin comprenderla ni poder modificarla, la intervención carece de significado, el análisis debe considerar autonomía real, tiempo de revisión, formación, acceso a evidencia y porcentaje de apartamiento, indicadores que permiten detectar supervisión meramente formal.

La protección de datos ecuatoriana reconoce garantías frente a valoraciones automatizadas, incluso cuando la decisión se apoya parcialmente en procesos automáticos, esta formulación resulta especialmente protectora para sistemas híbridos, porque evita que una aprobación superficial excluya derechos, el responsable debe informar la existencia del tratamiento, explicar lógica relevante, permitir observaciones y facilitar intervención humana cuando exista impacto significativo (Asamblea Nacional del Ecuador, 2021).

El derecho europeo aporta una referencia comparada sobre información significativa de la lógica y sobre decisiones exclusivamente automatizadas, aunque la doctrina discute el alcance de un derecho general a la explicación, la lección aplicable consiste en combinar transparencia previa, explicación posterior y posibilidad de impugnación, evitando prometer una descripción técnica total que no permita comprender ni actuar (Parlamento Europeo y Consejo, 2016).

La explicación adecuada posee cuatro capas, la capa institucional identifica sistema, finalidad, responsable y categoría de riesgo, la capa de datos informa fuentes y variables relevantes, la capa decisional muestra factores que influyeron en el caso y la capa jurídica conecta esos factores con la norma y el efecto, esta estructura permite adaptar detalle sin confundir transparencia con divulgación indiscriminada de secretos o vulnerabilidades.

La explicación global describe cómo funciona el sistema en términos generales, mientras la explicación local muestra por qué ocurrió un resultado particular, ambas son necesarias en tributación, debido a que la primera permite escrutinio público y la segunda sostiene defensa, un registro de algoritmos sin razones individuales sería insuficiente, del mismo modo una motivación aislada sin información sobre calidad, validación y responsables impediría control sistémico.

La transparencia debe incorporar incertidumbre, un modelo predictivo no descubre hechos con certeza, estima probabilidad según datos históricos y supuestos, por ello la comunicación debe indicar que la puntuación constituye señal, mostrar límites y evitar lenguaje categórico, una autoridad que presenta el resultado como verdad oculta la naturaleza estadística y desplaza indebidamente la carga de demostrar que el perfil es incorrecto.

La igualdad exige pruebas de desempeño entre grupos relevantes, aunque el sistema no recoja categorías sensibles, variables como ubicación, actividad, facturación, conectividad o forma societaria pueden funcionar como proxies, el análisis debe valorar tasas de selección, falsos positivos, resultados de auditoría y carga de cumplimiento, no para imponer paridad matemática automática, sino para identificar diferencias injustificadas y corregir diseño o uso.

La defensa requiere acceso oportuno a datos y documentos utilizados, posibilidad de rectificación, conocimiento de razones y plazo para aportar contexto, un expediente digital debe incluir versiones y transformaciones que permitan reconstrucción, la administración puede reservar información de terceros o técnicas sensibles, pero debe entregar una explicación equivalente y justificar cualquier restricción mediante legalidad, necesidad y proporcionalidad.

La motivación algorítmica no debe reducirse a listar variables, debido a que la persona necesita entender relación causal o inferencial relevante, una explicación útil señala qué inconsistencia se observó, con qué fuente, durante qué período, qué regla se aplicó y cómo influyó en la actuación, también debe indicar límites, revisión humana y vías de corrección, transformando una salida técnica en razón administrativa controlable.

La impugnación efectiva requiere que el órgano revisor pueda acceder a documentación técnica y ordenar pruebas, una revisión limitada al texto final repetiría la opacidad, deben existir perfiles especializados capaces de examinar datos, código, validación y seguridad bajo reserva cuando corresponda, además de peritaje independiente en litigios de alto impacto, porque el control judicial necesita traducir complejidad sin abdicar frente a proveedores o expertos.

La Tabla 3 introduce la correspondencia entre derechos, riesgos y evidencia de cumplimiento, su estructura transforma principios generales en requisitos auditables, el propósito consiste en orientar diseño y revisión de expedientes, no crear una lista cerrada, debido a que la intensidad debe variar según datos, efecto, escala y vulnerabilidad de las personas afectadas.

Tabla 3. Derechos fundamentales y evidencia operativa de cumplimiento

Derecho o principio	Riesgo algorítmico	Salvaguardia operativa	Evidencia exigible
Legalidad y competencia	Modelo utilizado fuera de habilitación o por proveedor sin autoridad	Mapa de base jurídica, finalidad y responsable público	Dictamen jurídico, acto de aprobación y matriz de competencias
Protección de datos	Exceso, reutilización, perfilamiento o conservación indefinida	Minimización, retención, acceso por roles y evaluación de impacto	Inventario de datos, flujos, plazos y evaluación firmada
Igualdad	Proxies, sesgo histórico y concentración de controles	Pruebas por grupos, revisión de variables y monitoreo de resultados	Informes de desempeño, falsos positivos y medidas correctivas
Motivación	Puntuación o alerta presentada como razón suficiente	Explicación local y vínculo entre hecho, norma y consecuencia	Registro de factores, fuentes, revisión y texto de motivación
Defensa	Imposibilidad de conocer o corregir datos y supuestos	Acceso, rectificación, audiencia y plazo de respuesta	Expediente reproducible, constancia de notificación y observaciones
Revisión humana	Aprobación ceremonial o dependencia automática	Competencia, tiempo, formación y facultad de apartamiento	Identidad de revisor, registro de cambios y tasa de discrepancia
Transparencia	Ausencia de información pública sobre sistemas de impacto	Registro graduado de algoritmos y documentación accesible	Ficha pública, versión, proveedor, finalidad y nivel de riesgo
Tutela efectiva	Recurso incapaz de revisar técnica o suspender efectos	Revisión especializada, peritaje y medidas provisionales	Protocolo de impugnación, acceso experto y trazabilidad completa

Nota, Elaboración propia, la evidencia propuesta puede integrarse al expediente administrativo y a la evaluación de impacto algorítmico.

El análisis de la Tabla 3 revela que la protección depende de documentación contemporánea y no de declaraciones generales de ética, una política institucional sin inventario, registros y pruebas no permite demostrar cumplimiento, la evidencia debe generarse desde diseño y mantenerse durante operación, debido a que reconstrucciones posteriores pueden ocultar cambios de versión, datos defectuosos o ausencia de revisión en el momento de la decisión.

Modelo de gobernanza para la administración tributaria ecuatoriana

El tercer resultado propone un modelo de gobernanza con ocho fases, identificación, clasificación, evaluación, autorización, desarrollo o adquisición, validación, operación y retiro, cada fase produce documentos, responsables y controles, el modelo evita concentrar cumplimiento al final del proyecto, cuando modificar datos, arquitectura o

contrato resulta costoso, además permite suspender herramientas que cambien de finalidad o presenten degradación.

La identificación exige un inventario que incluya reglas expertas, modelos estadísticos, aprendizaje automático, sistemas generativos y servicios de proveedores, la etiqueta inteligencia artificial no debe decidir inclusión, cualquier herramienta que clasifique, recomiende o afecte actuaciones requiere registro, la ficha mínima contiene nombre, finalidad, unidad responsable, datos, proveedor, versión, usuarios, efecto, población y fecha de revisión.

La clasificación combina nivel de riesgo y tipo de intervención, los sistemas prohibidos abarcarían decisiones sancionadoras sin revisión, perfilamiento basado en categorías sensibles sin habilitación y reutilización incompatible, los sistemas críticos incluirían determinación, devolución adversa y selección intensiva, los sistemas altos comprenderían perfiles y requerimientos, mientras los medios y bajos mantendrían controles simplificados pero documentados.

La evaluación de impacto debe integrar derechos, datos, seguridad y operación, no limitarse a privacidad, su contenido comprende necesidad, proporcionalidad, alternativas menos intrusivas, calidad, grupos afectados, errores, explicabilidad, control humano, proveedor, ciberseguridad y reparación, el documento debe aprobarse antes del piloto y actualizarse ante cambios de datos, modelo, finalidad o efecto.

La autorización debe corresponder a un comité multidisciplinario con representación jurídica, tributaria, tecnológica, seguridad, protección de datos, auditoría y atención al contribuyente, la decisión necesita condiciones, indicadores, período y responsable, los proyectos críticos requieren revisión de una instancia independiente, evitando que la misma unidad que busca eficiencia evalúe sin contrapeso riesgos para derechos.

La adquisición tecnológica exige contratos que garanticen acceso a documentación, portabilidad, auditoría, notificación de cambios, seguridad, conservación probatoria y terminación, una cláusula de secreto comercial no puede impedir motivación ni control público, el proveedor debe informar datos de entrenamiento, limitaciones, subcontratistas y métricas, mientras la administración conserva capacidad técnica para verificar y no depender totalmente de afirmaciones externas.

La validación previa necesita conjuntos representativos, pruebas funcionales, seguridad, robustez, sesgo, explicabilidad y revisión humana, el rendimiento promedio resulta insuficiente cuando el costo de falsos positivos recae en contribuyentes, deben medirse tasas por segmentos relevantes y escenarios extremos, además de comparar el modelo con procesos existentes, porque una innovación solo se justifica si mejora precisión, tiempo o costos sin deteriorar derechos.

La operación requiere monitoreo continuo, registros inalterables, alertas de degradación, control de accesos y revisión periódica, los cambios automáticos o aprendizaje continuo deben estar limitados, una versión nueva no puede afectar decisiones sin validación y aprobación, los indicadores deben incluir resultados favorables y adversos, apartamientos humanos, reclamos, correcciones, incidentes, sesgos y tiempo de explicación.

El retiro procede cuando expira la finalidad, cambia la norma, disminuye rendimiento, surge riesgo no mitigable o termina el contrato, la administración debe conservar evidencia necesaria para procesos abiertos y eliminar datos conforme a retención, también debe comunicar reemplazo y garantizar continuidad de recursos, un sistema retirado no puede permanecer operando por inercia ni alimentar nuevos modelos sin evaluación de compatibilidad.

La supervisión externa puede articular competencias del órgano de protección de datos, control administrativo, transparencia, auditoría y jurisdicción, sin crear una autoridad única de manera inmediata, aunque resulta recomendable establecer un protocolo interinstitucional, publicar reportes agregados y permitir auditorías bajo reserva, la coordinación evita zonas grises donde cada entidad considere que la revisión corresponde a otra.

La Tabla 4 introduce el modelo de gobernanza propuesto y sus productos verificables, la secuencia permite asignar responsabilidades desde la idea hasta el retiro, además convierte transparencia, protección de datos y debido proceso en controles concretos, la tabla puede utilizarse como base de política institucional, manual de proyectos o cláusulas de contratación tecnológica.

Tabla 4. Ciclo de gobernanza algorítmica tributaria propuesto

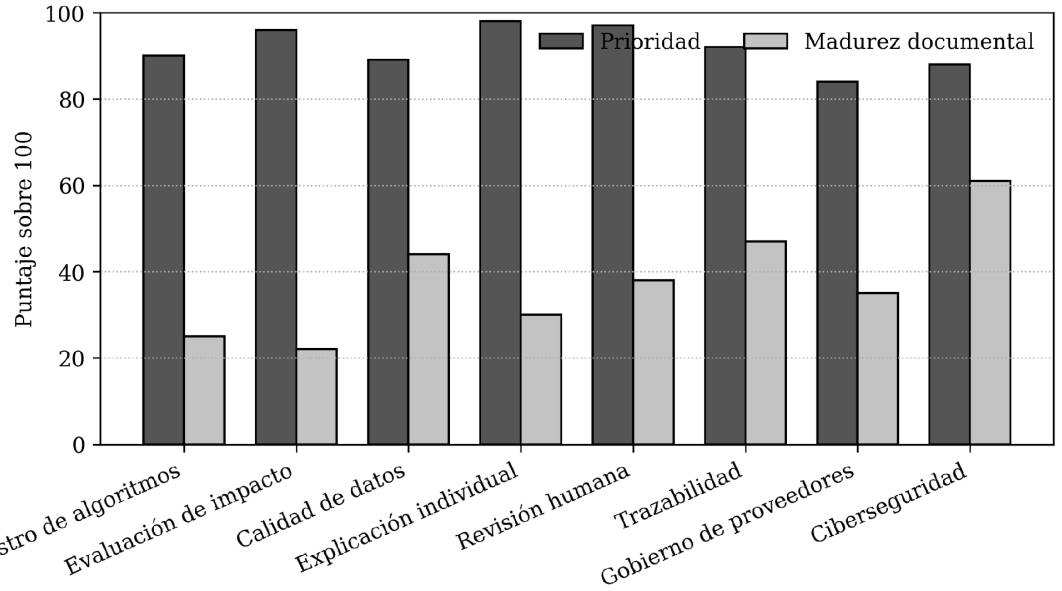
Fase	Responsable principal	Producto obligatorio	Control de derechos	Indicador mínimo
Identificación	Unidad propietaria y tecnología	Ficha de inventario y mapa de datos	Finalidad, base jurídica y población afectada	Cobertura total de sistemas registrados
Clasificación	Comité multidisciplinario	Nivel de riesgo y tipo de intervención	Prohibiciones, revisión humana y vía de recurso	Porcentaje con clasificación vigente
Evaluación	Protección de datos, jurídico y seguridad	Evaluación de impacto integral	Necesidad, proporcionalidad, sesgo, explicación y seguridad	Riesgos críticos mitigados antes del piloto
Autorización	Autoridad competente o comité independiente	Resolución con condiciones y plazo	Responsable identificable y límites de uso	Autorizaciones con fecha de revisión
Desarrollo o compra	Tecnología y contratación	Documentación técnica y cláusulas de auditoría	Acceso, portabilidad, secreto limitado y trazabilidad	Proveedores con obligaciones completas
Validación	Equipo independiente de prueba	Informe de rendimiento, sesgo y robustez	Calidad, grupos afectados y capacidad de revisión	Umbrales aprobados y falsos positivos aceptables
Operación	Unidad usuaria y auditoría interna	Registros, monitoreo y reportes periódicos	Explicación, corrección, reclamo y control humano	Incidentes, apartamientos y reclamos resueltos
Retiro	Autoridad propietaria y archivo	Plan de desactivación y conservación probatoria	Eliminación, continuidad y protección de procesos abiertos	Sistemas retirados sin uso residual

Nota, Elaboración propia a partir del enfoque basado en riesgo, responsabilidad proactiva y debido proceso tecnológico.

El análisis de la Tabla 4 evidencia que la gobernanza requiere productos obligatorios y no recomendaciones voluntarias, el inventario permite conocer qué existe, la evaluación anticipa daños, la autorización asigna responsabilidad y el monitoreo detecta degradación, esta arquitectura puede implementarse mediante regulación interna sin esperar una ley especial, aunque los usos críticos deberían recibir desarrollo normativo expreso para fortalecer seguridad jurídica.

El Gráfico 3 compara prioridad de implementación y madurez documental estimada para ocho controles, la introducción visual destaca las brechas que demandan atención inmediata, los puntajes de madurez derivan del corpus público y no evalúan prácticas internas no publicadas, mientras la prioridad considera efecto sobre derechos, capacidad preventiva y dependencia respecto de otros controles.

Gráfico 3. Brecha de prioridad y madurez de controles algorítmicos



Nota, Elaboración propia, una brecha amplia indica necesidad de política, procedimiento y evidencia pública, no incumplimiento institucional demostrado.

El análisis del Gráfico 3 ubica explicación individual, revisión humana y evaluación de impacto como prioridades principales, el registro público y la calidad de datos también

muestran brechas relevantes, la ciberseguridad presenta mayor madurez relativa por su tradición institucional, aunque debe integrarse con derechos y no operar de forma aislada, el orden recomendado comienza por inventario y clasificación, continúa con impacto y termina con auditoría permanente.

Discusión

Los resultados coinciden con la idea de administración tributaria digital integrada, aunque introducen una condición jurídica esencial, la disponibilidad temprana de datos no autoriza decisiones invisibles, el cumplimiento por diseño debe acompañarse de garantías por diseño, de modo que cada automatización reduzca cargas y mejore precisión sin impedir conocimiento, corrección y recurso (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2020; Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2024a).

La comparación con el Reglamento europeo de inteligencia artificial muestra convergencia en gestión de riesgos, calidad, documentación, supervisión y seguridad, pero el derecho tributario ecuatoriano exige incorporar motivación, reserva legal y prueba, la clasificación europea puede inspirar controles, aunque la categoría de alto riesgo debe adaptarse al efecto fiscal, incluyendo devolución, selección, determinación y sanción como ámbitos prioritarios.

El Convenio del Consejo de Europa refuerza la relación entre inteligencia artificial, derechos humanos, democracia y Estado de derecho, su enfoque de evaluación de riesgos e impactos confirma que la gobernanza no puede limitarse a precisión, la administración tributaria ejerce poder público y sus sistemas deben permitir

responsabilidad, información y remedios, incluso cuando el modelo provenga de un proveedor privado (Consejo de Europa, 2024).

La rendición de cuentas algorítmica puede lograrse sin exigir transparencia absoluta, mediante documentación, pruebas, registros y acceso diferenciado, la propuesta coincide con modelos de algoritmos responsables que combinan verificabilidad técnica y control institucional, un auditor puede revisar código o datos bajo reserva mientras el contribuyente recibe razones comprensibles y el público conoce finalidad, riesgos y desempeño agregado (Kroll y colaboradores, 2017).

La transparencia predictiva enfrenta una tensión entre revelar criterios y preservar efectividad del control, esa tensión no debe resolverse mediante secreto total, pueden publicarse categorías, gobernanza y métricas, mientras los detalles manipulables permanecen restringidos, la restricción necesita fundamento, prueba de daño y revisión periódica, porque la opacidad institucional también produce costos, errores y pérdida de legitimidad (Zarsky, 2013).

La novedad científica consiste en integrar cinco campos que suelen analizarse por separado, potestad tributaria, procedimiento administrativo, protección de datos, transparencia y gobernanza de inteligencia artificial, la matriz propuesta no considera el algoritmo como objeto técnico aislado, sino como parte de un sistema sociotécnico que incluye datos, personas, contratos, normas, incentivos y recursos, perspectiva necesaria para evaluar impactos reales.

La primera aplicación práctica corresponde a diseño institucional, el modelo puede convertirse en política del Servicio de Rentas Internas con inventario, clasificación, evaluación y reportes, la segunda aplicación corresponde a contratación, mediante cláusulas que aseguren auditoría y portabilidad, la tercera se orienta a expedientes,

incorporando explicación local, registro de revisión y acceso a datos, la cuarta apoya control externo y litigio.

La automatización favorable ofrece una estrategia de innovación compatible con derechos, aprobaciones, devoluciones o correcciones beneficiosas pueden procesarse automáticamente cuando existe alta confianza, mientras resultados adversos se derivan a revisión humana, este diseño reduce carga y tiempo sin trasladar el costo del error a la persona, además crea incentivos para mejorar calidad y evita que eficiencia se concentre exclusivamente en control y sanción.

La participación de contribuyentes, profesionales, academia y sociedad civil puede mejorar comprensión y legitimidad, las consultas no deben revelar métodos de evasión, pero sí discutir finalidades, categorías de datos, mecanismos de explicación y reclamo, la participación temprana identifica efectos no previstos sobre pequeños negocios, personas con baja conectividad o sectores informales, además facilita lenguaje claro y accesibilidad de comunicaciones.

La alfabetización algorítmica del personal resulta tan importante como la formación técnica, quienes utilizan modelos necesitan comprender límites, correlación, incertidumbre, sesgo y obligación de apartamiento, mientras los equipos tecnológicos requieren conocimiento de legalidad, prueba y procedimiento, la colaboración interdisciplinaria evita que la decisión se fragmente hasta el punto de que ninguna persona pueda explicar finalidad, datos, modelo y consecuencia.

Las limitaciones del estudio impiden afirmar qué sistemas se encuentran operativos o cómo funcionan, la ausencia de información pública puede reflejar inexistencia, reserva legítima o falta de transparencia, por tanto las puntuaciones describen documentos y no desempeño institucional, también existe riesgo de cambio normativo, debido a que la

regulación de inteligencia artificial evoluciona rápidamente y las propuestas deben revisarse de forma periódica.

Las investigaciones futuras deberían examinar expedientes anonimizados, tasas de falsos positivos, perfiles de selección, contratos y evaluaciones de impacto, también conviene estudiar percepción de contribuyentes y funcionarios, eficacia de explicaciones, accesibilidad y costos de recurso, una línea comparada regional permitiría identificar modelos de supervisión tributaria y adaptar estándares sin reproducir estructuras extranjeras incompatibles con capacidades nacionales.

Conclusiones

La inteligencia artificial y la analítica de datos pueden fortalecer control, asistencia y eficiencia tributaria, siempre que su función permanezca delimitada por legalidad, finalidad y proporcionalidad, el valor tecnológico no elimina la naturaleza pública de la actuación, cualquier resultado que influya sobre una obligación requiere autoridad responsable, evidencia verificable y posibilidad de revisión, incluso cuando el sistema solo aparezca como herramienta de apoyo.

El marco ecuatoriano contiene protección constitucional y legal suficiente para exigir datos pertinentes, calidad, transparencia, motivación, defensa y revisión humana, aunque las obligaciones aparecen dispersas y carecen de desarrollo técnico sectorial, la brecha principal se ubica en inventario, clasificación, evaluación de impacto, trazabilidad, auditoría, explicación individual y coordinación entre protección de datos, transparencia y administración tributaria.

La distinción entre asistencia, alerta, recomendación, decisión semiautomatizada y decisión automatizada resulta indispensable, porque el riesgo depende del efecto y del control real, no del nombre del software, los usos relacionados con devoluciones adversas, determinación y sanción requieren tratamiento crítico, mientras herramientas informativas o descriptivas pueden operar bajo controles simplificados, siempre con finalidad, seguridad, actualización y responsable identificado.

La transparencia algorítmica compatible con secreto tributario y ciberseguridad debe organizarse por capas, información pública sobre finalidad, datos, responsables y desempeño, explicación individual sobre factores y fuentes, acceso especializado a documentación técnica y control reservado cuando exista riesgo, este modelo evita tanto

divulgación indiscriminada como opacidad absoluta y permite que la persona comprenda, corrija e impugne.

La revisión humana solo protege derechos cuando existe capacidad efectiva de apartarse, conocimiento de limitaciones, tiempo suficiente y responsabilidad, una firma formal no transforma una decisión automática en decisión humana, por ello deben registrarse identidad, evidencia revisada, cambios y motivos, además de medir tasas de discrepancia, reclamos y correcciones, indicadores que muestran si el control opera o funciona como simple validación ceremonial.

La propuesta de gobernanza basada en ocho fases permite implementar controles desde identificación hasta retiro, su aplicación no depende por completo de una nueva ley, debido a que puede apoyarse en responsabilidad proactiva, procedimiento administrativo y competencias institucionales, sin embargo los usos críticos necesitan regulación expresa que determine límites, intervención humana, contenido de la explicación, conservación probatoria y efectos de una falla algorítmica.

La protección de derechos no constituye obstáculo externo a la innovación, representa condición de calidad y sostenibilidad, datos corregibles, modelos auditables y decisiones motivadas reducen litigios, errores y pérdida de confianza, la automatización favorable demuestra que eficiencia y garantías pueden reforzarse, siempre que el costo del error no se traslade al contribuyente y que los resultados adversos reciban revisión reforzada.

Referencias Bibliográficas

Asamblea Nacional del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial 449.

Asamblea Nacional del Ecuador. (2017). Código Orgánico Administrativo. Registro Oficial Segundo Suplemento 31.

Asamblea Nacional del Ecuador. (2021). Ley Orgánica de Protección de Datos Personales. Registro Oficial Quinto Suplemento 459.

Asamblea Nacional del Ecuador. (2023). Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Registro Oficial Segundo Suplemento 245.

Citron, D. K. (2008). Technological due process. Washington University Law Review, 85(6), 1249–1313.

Congreso Nacional del Ecuador. (2005). Código Tributario, Codificación 9. Registro Oficial Suplemento 38.

Consejo de Europa. (2024). Convenio marco sobre inteligencia artificial, derechos humanos, democracia y Estado de derecho, CETS 225.

Kroll, J. A., Huey, J., Barocas, S., Felten, E. W., Reidenberg, J. R., Robinson, D. G., y Yu, H. (2017). Accountable algorithms. University of Pennsylvania Law Review, 165(3), 633–705.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2020). Tax administration 3.0: The digital transformation of tax administration. OECD Publishing.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2024a). Tax administration 2024: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies. OECD Publishing.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2024b). Recommendation of the Council on Artificial Intelligence, OECD/LEGAL/0449.

Parlamento Europeo y Consejo. (2016). Reglamento UE 2016/679 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales. Diario Oficial de la Unión Europea.

Parlamento Europeo y Consejo. (2024). Reglamento UE 2024/1689 por el que se establecen normas armonizadas en materia de inteligencia artificial. Diario Oficial de la Unión Europea.

Pasquale, F. (2015). The black box society: The secret algorithms that control money and information. Harvard University Press.

Presidencia de la República del Ecuador. (2023). Reglamento General a la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales, Decreto Ejecutivo 904. Registro Oficial Tercer Suplemento 435.

Selbst, A. D., Boyd, D., Friedler, S. A., Venkatasubramanian, S., y Vertesi, J. (2019). Fairness and abstraction in sociotechnical systems. Proceedings of the Conference on Fairness, Accountability, and Transparency, 59–68.

Servicio de Rentas Internas. (2021). Plan Estratégico Institucional 2021–2025. Servicio de Rentas Internas.

UNESCO. (2021). Recomendación sobre la ética de la inteligencia artificial. Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura.

Wachter, S., Mittelstadt, B., y Russell, C. (2018). Counterfactual explanations without opening the black box: Automated decisions and the GDPR. Harvard Journal of Law and Technology, 31(2), 841–887.

Zarsky, T. Z. (2013). Transparent predictions. University of Illinois Law Review, 2013(4), 1503–1570.

Validación de una aplicación móvil basada en aprendizaje automático y lógica neutrosófica para el cribado de dificultades prelectoras en estudiantes de primer grado.

Validation of a mobile application based on machine learning and neutrosophic logic for the screening of pre-reading difficulties in first-grade students.

Validação de um aplicativo móvel baseado em aprendizagem automática e lógica neutrosófica para o rastreio de dificuldades pré-leitoras em estudantes do primeiro ano.

Manuel Reyes Wagnio
Universidad Bolivariana del Ecuador - Universidad de Guayaquil
Ecuador
mfreyesw@ube.edu.ec

Dayron Rumbaut Rangel
Universidad Bolivariana del Ecuador
Ecuador
drumbautr@ube.edu.ec

Karely Jasmín Mendoza Quito
Universidad Bolivariana del Ecuador
Ecuador
karelymendozaquito@gmail.com

Sandra Jazmín Bravo Salvatierra
Universidad Bolivariana del Ecuador
Ecuador
sandrajazmin.bravo@gmail.com

Forma de citación en APA, séptima edición.

Reyes, M; Rumbaut, D; Mendoza, K; Bravo, S. (2026). *Validación de una aplicación móvil basada en aprendizaje automático y lógica neutrosófica para el cribado de dificultades prelectoras en estudiantes de primer grado*. Revista Ibero Research, 1(6), 184 –202.

Fecha de presentación: 09/07/2026 **Fecha de aceptación:** 13/07/2026 **Fecha de publicación:** 17/07/2026

Resumen

Las dificultades prelectoras afectan entre el 5 % y el 17 % de los estudiantes de primaria y, sin detección oportuna, generan rezagos académicos persistentes. En Ecuador no existen herramientas validadas localmente para su identificación desde primer grado. Este estudio valida PreLector UBE v1.0, aplicación móvil que integra Random Forest con un módulo de evaluación basado en lógica neutrosófica, para el cribado de dificultades prelectoras en 180 estudiantes de primer grado de instituciones públicas de Guayaquil (2025-2026), en el marco de la Maestría en Inteligencia Artificial para la Educación (IAEd-UBE). El diseño fue no experimental, transversal y de validación psicométrica; los indicadores (conciencia fonológica, denominación automática rápida, memoria verbal y procesamiento fonémico) se transformaron en valores neutrosóficos N = <T, I, F>. El modelo neutrosófico (RF-N) alcanzó un AUC de 0.912 (IC 95 %: 0.871-0.948) frente a 0.874 del RF clásico (p = 0.031), con sensibilidad de 83.3 %, especificidad de 78.6 %, kappa de 0.724, IVC de 0.89 y alfa de 0.847. La integración neutrosófica identificó 12 % de estudiantes en zona gris diagnóstica no detectada por la clasificación binaria. PreLector UBE v1.0 constituye una herramienta válida, confiable y culturalmente pertinente para el cribado prelector en Ecuador.

Palabras clave: dificultades prelectoras, aprendizaje automático, Random Forest, lógica neutrosófica, cribado educativo.

Abstract

Pre-reading difficulties affect between 5 % and 17 % of primary school students and, when not detected in time, lead to persistent academic gaps. In Ecuador there are no locally validated tools for systematic identification from the first grade of basic education. This study validates PreLector UBE v1.0, a mobile application integrating the Random Forest algorithm with a neutrosophic logic evaluation module, for screening pre-reading difficulties in 180 first-grade students at public educational institutions in Guayaquil during the 2025-2026 school year, within the Learning Analytics research line of the Master's Program in Artificial Intelligence for Education (IAEd-UBE). A non-experimental, cross-sectional, psychometric validation design was adopted. The neutrosophic Random Forest model (RF-N) achieved AUC = 0.912 (95 % CI: 0.871-0.948), outperforming the classic RF (AUC = 0.874; p = 0.031), with sensitivity of 83.3 % and specificity of 78.6 %. Neutrosophic integration identified 12 % of students in a diagnostic grey zone undetected by binary classification. PreLector UBE v1.0 is a valid, reliable, and culturally pertinent tool for pre-reading screening in the Ecuadorian context.

Keywords: pre-reading difficulties, machine learning, Random Forest, neutrosophic logic, educational screening.

Resumo

As dificuldades pré-leitoras afetam entre 5 % e 17 % dos estudantes do ensino primário e, sem detecção oportuna, geram defasagens acadêmicas persistentes. No Equador não existem instrumentos validados localmente para sua identificação desde a primeira série. Este estudo valida o PreLector UBE v1.0, aplicativo móvel que integra o algoritmo Random Forest com um módulo de avaliação baseado em lógica neutrosófica, para o rastreio de dificuldades pré-leitoras em 180 estudantes da primeira série de instituições públicas de Guayaquil (2025-2026), no âmbito do Mestrado em Inteligência Artificial para a Educação (IAEd-UBE). O desenho foi não experimental, transversal e de validação psicométrica; os indicadores (consciência fonológica, nomeação automática rápida, memória verbal e processamento fonêmico) foram transformados em valores neutrosóficos N = <T, I, F>. O modelo neutrosófico (RF-N) alcançou uma AUC de 0.912 (IC 95 %: 0.871-0.948) frente a 0.874 do RF clássico (p = 0.031), com sensibilidade de 83.3 %, especificidade de 78.6 %, kappa de 0.724, IVC de 0.89 e alfa de 0.847. A integração neutrosófica identificou 12 % dos estudantes em zona cinzenta diagnóstica não detectada pela classificação binária. O PreLector UBE v1.0 constitui uma ferramenta válida, confiável e culturalmente pertinente para o rastreio pré-leitor no Equador.

Palavras-chave: dificuldades de pré-leitura, aprendizado de máquina, Random Forest, lógica neutrosófica, triagem educacional.

Introducción

La lectura constituye una competencia fundamental para el desarrollo cognitivo, académico y social de los seres humanos. En América Latina, más de la mitad de los estudiantes de educación primaria no alcanza niveles básicos de comprensión lectora, y en contextos de vulnerabilidad socioeconómica esta cifra puede superar el 70 % (Cieza Altamirano, 2023). Los datos del Instituto Nacional de Evaluación Educativa (INEVAL) y los resultados del estudio regional ERCE 2019 de la UNESCO muestran que las dificultades lectoras en Ecuador se presentan desde los primeros grados sin ser identificadas a tiempo (INEVAL, 2021).

Las dificultades prelectoras son deficiencias en las habilidades que preceden y sustentan la adquisición de la lectura formal, con prevalencia entre el 5 % y el 17 % (Jiménez et al., 2009). Cuando no se detectan oportunamente, los niños acumulan rezagos que resultan frecuentemente en fracaso escolar, desmotivación y deserción (Reid, 2016). Por ello, el primer grado de educación básica constituye la ventana de oportunidad más efectiva para intervenir antes de que los patrones de dificultad se consoliden (Rangel & Franco, 2025).

Los métodos tradicionales de cribado lector requieren administración individualizada por especialistas, están diseñados para otros idiomas o carecen de validación en el contexto ecuatoriano (Rangasrinivasan et al., 2025). Una revisión de PubMed, Scopus, Web of Science y ERIC no identificó ningún instrumento validado basado en aprendizaje automático para este propósito en Ecuador. La brecha es especialmente crítica en instituciones públicas con recursos escasos donde no se garantiza la presencia de psicopedagogos (Susana et al., 2025).

El aprendizaje automático se ha consolidado como alternativa técnica viable para herramientas de cribado escalables y objetivas (Salazar Vega et al., 2025). Sin embargo, los modelos de clasificación binaria clásicos no modelan la incertidumbre inherente a la evaluación prelectora en niños de seis años. La lógica neutrosófica, propuesta por Smarandache (2005), incorpora tres componentes de valoración —verdad (T), indeterminación (I) y falsedad (F)— permitiendo representar con mayor fidelidad la ambigüedad diagnóstica.

Este trabajo se inscribe en el campo de la Analítica del Aprendizaje (Learning Analytics, LA) y la Minería de Datos Educativos (Educational Data Mining, EDM), áreas nucleares de la Maestría en Inteligencia Artificial para la Educación (IAEd) de la UBE (Reyes Wagnio & Rumbaut Rangel, 2025). A diferencia de la mayoría de los estudios de LA centrados en plataformas LMS de educación superior (Figaredo et al., 2020), este estudio extiende el enfoque de EDM a la etapa preescolar. El objetivo es validar PreLector UBE v1.0, cuya hipótesis plantea que el modelo RF neutrosófico alcanza AUC $\geq$ 0.85, sensibilidad $\geq$ 80 % y especificidad $\geq$ 75 %, superando al RF clásico.

Metodología

Diseño del estudio

La investigación adoptó un diseño no experimental, transversal y de validación psicométrica durante el primer trimestre del año lectivo 2025-2026 (Muñiz & Fonseca-Pedrero, 2019).

Población y muestra

La población comprendió estudiantes de primer grado de instituciones públicas de Guayaquil matriculados en 2025-2026. El tamaño muestral se determinó mediante G*Power 3.1 (AUC ≥ 0.85, potencia 0.80, alpha 0.05, prevalencia 15 %): mínimo 160 participantes; muestra final 180 con 10 % de margen por pérdidas. Muestreo probabilístico estratificado por zona (norte, centro, sur) y tipo de institución (fiscal y fiscomisional).

Consideraciones éticas

El estudio fue aprobado por el Comité de Ética de la UBE (Resolución CEI-UBE-2025-017), siguiendo los principios de la Declaración de Helsinki. Se obtuvo consentimiento informado de todos los representantes legales y los datos fueron procesados de forma anonimizada.

Instrumento: PreLector UBE v1.0

PreLector UBE v1.0 es una aplicación móvil Android desarrollada con Flutter. Administra cuatro módulos: (a) Conciencia fonológica: segmentación silábica y fonémica, 10 ítems cada tarea; (b) RAN: denominación en serie de 50 figuras, tiempo en segundos; (c) Memoria verbal: repetición de pseudopalabras de 2-6 sílabas, 12 ítems; (d) Procesamiento fonémico: discriminación de pares mínimos en audio, 15 ítems. Cada

puntaje bruto se transforma automáticamente en N = <T, I, F> según la Tabla 1, generando 16 variables totales de entrada al modelo RF. La Figura 1 ilustra la arquitectura completa del sistema.

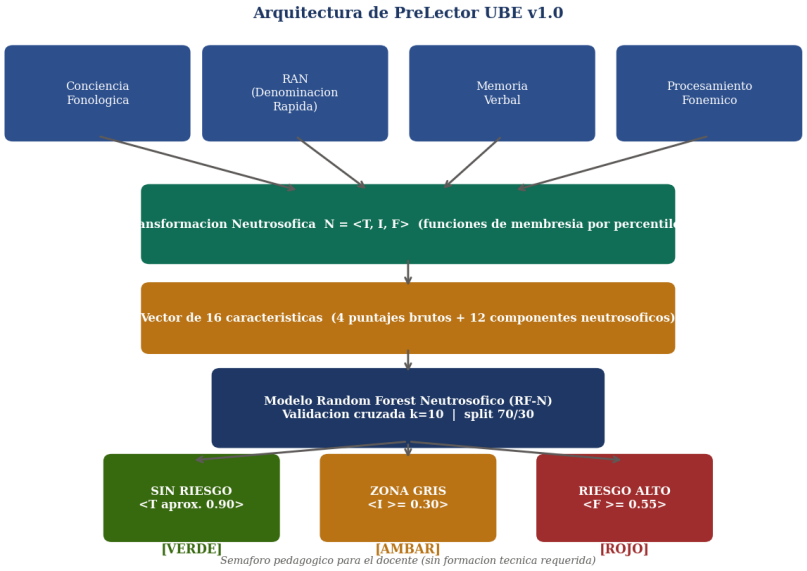


Figura 1. Arquitectura de PreLector UBE v1.0. Flujo desde los cuatro módulos de evaluación hasta el semáforo pedagógico neutrosófico. Elaborado por los autores.

Componente neutrosófico

La innovación metodológica central consiste en la incorporación de valoraciones neutrosóficas <T, I, F> a los puntajes prelectores. Cada puntaje fue transformado en una tripleta donde T representa el grado de ausencia de riesgo, I el grado de indeterminación diagnóstica, y F el grado de riesgo prelector. Formalmente:

$$N(xi) = \langle Ti, Ii, Fi \rangle \quad donde \quad Ti + Ii + Fi \leq 3 \qquad (1)$$

Los umbrales de asignación se definieron a partir de los percentiles de la distribución normativa de la muestra (Tabla 1).

Tabla 1. Transformación neutrosófica de puntajes prelectores.

Rango percentil	T (Verdad)	I (Indeterm.)	F (Falsedad)	Decisión clínica
≥ p75	0.90	0.05	0.05	Sin riesgo
p50 - p74	0.65	0.20	0.15	Bajo riesgo
p25 - p49	0.45	0.35	0.20	Zona gris
p10 - p24	0.20	0.25	0.55	Riesgo moderado
< p10	0.05	0.10	0.85	Riesgo alto

Elaborado por los autores.

Procedimiento de análisis

El análisis se ejecutó en tres fases. Fase 1 (validación de contenido): panel de ocho expertos aplicó el protocolo de Lawshe (IVC ≥ 0.80). Fase 2 (aplicación): PreLector UBE v1.0 administrado individualmente en 25 minutos; concurrentemente, psicopedagogo externo aplicó THM y TALE como gold standard. Fase 3 (modelado): RF clásico (4 variables) vs. RF-N (16 variables), split 70/30, validación cruzada k=10, bootstrapping 1000 iteraciones. Comparación mediante prueba DeLong (AUC) y McNemar (tasas de error) (Forero & Bennasar, 2024).

Articulación con la Maestría en IA para la Educación

Este estudio se enmarca en la línea de Analítica del Aprendizaje y Evaluación Aumentada por IA de la IAEd-UBE. La adopción de PreLector UBE v1.0 requiere que el docente desarrolle tres competencias en IA: (a) literacidad en datos educativos, para interpretar los componentes neutrosóficos <T, I, F>; (b) pensamiento crítico algorítmico, para evitar el sobrediagnóstico en la zona gris; y (c) diseño de intervenciones diferenciadas. Estas competencias corresponden a los resultados de aprendizaje de las microcredenciales MC1 (IA Generativa para Educadores), MC2 (IA Agéntica) y MC3 (IA para la Evaluación y la Analítica del Aprendizaje) del programa

IAEd-UBE (Reyes Wagnio & Rumbaut Rangel, 2025; Reyes Wagnio, 2025). La Figura 5 ilustra la articulación entre el instrumento y el programa.

Resultados

Resultados

Los hallazgos se estructuran en cuatro bloques: (1) caracterización de la muestra, (2) validez psicométrica, (3) desempeño del modelo predictivo, y (4) zona gris neutrosófica.

Caracterización de la muestra

De los 180 estudiantes incluidos, 174 completaron la evaluación (retención: 96.7 %): 91 niñas (52.3 %) y 83 niños (47.7 %), edad media 6.2 años (DE = 0.4). Según el gold standard, 29 estudiantes (16.7 %) presentaron riesgo prelector confirmado (Jiménez et al., 2009).

Validez y confiabilidad de PreLector UBE v1.0

El IVC promedio fue de 0.89 (rango: 0.75-1.00); kappa de Fleiss = 0.81 ($p < 0.001$). El AFC mostró ajuste satisfactorio (CFI = 0.963, RMSEA = 0.048, SRMR = 0.052), apoyando la estructura de cuatro factores. Consistencia interna global: alpha = 0.847; fiabilidad interevaluador: ICC = 0.934.

Desempeño del modelo predictivo

La Tabla 2 presenta las métricas comparativas del RF clásico y RF-N en el conjunto de prueba (n = 52). La Figura 2 ilustra visualmente la comparación de todas las métricas, y la Figura 3 presenta las curvas ROC comparativas.

Tabla 2. Comparación de desempeño RF clásico vs. RF neutrosófico (n = 52).

Métrica	RF Clásico	RF Neutrosófico	Delta	Valor p
AUC-ROC (IC 95 %)	0.874 (0.831-0.912)	0.912 (0.871-0.948)	+0.038	0.031 (DeLong)
Sensibilidad	76.9 %	83.3 %	+6.4 %	0.048 (McNemar)
Especificidad	74.4 %	78.6 %	+4.2 %	0.072 (McNemar)
VPP	58.8 %	64.3 %	+5.5 %	n/a
VPN	87.2 %	91.4 %	+4.2 %	n/a
Kappa de Cohen	0.651	0.724	+0.073	-
Alumnos en zona gris	0 (0 %)	21 (12.1 %)	-	-

Elaborado por los autores.

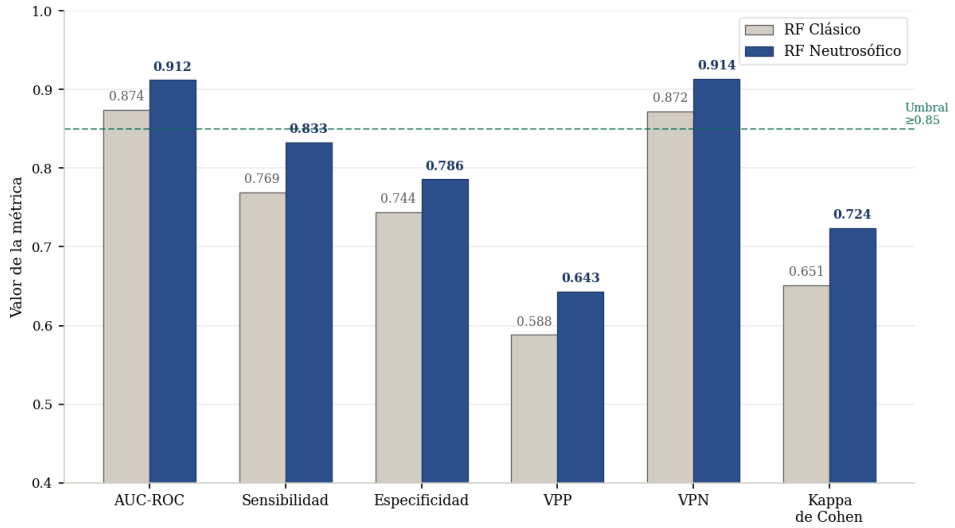


Figura 2. Comparación de métricas de desempeño entre RF clásico y RF neutrosófico. La línea punteada indica el umbral mínimo preestablecido (AUC ≥ 0.85). Elaborado por los autores.

El umbral de clasificación óptimo determinado por el índice de Youden fue de 0.42 para RF-N. Las variables con mayor importancia Gini fueron: componente T de conciencia fonológica (15.8 %), puntaje bruto de RAN (14.2 %), componente F de memoria verbal (13.1 %) y componente I de procesamiento fonémico (11.7 %). La Figura 4 presenta el gráfico de importancia Gini completo.

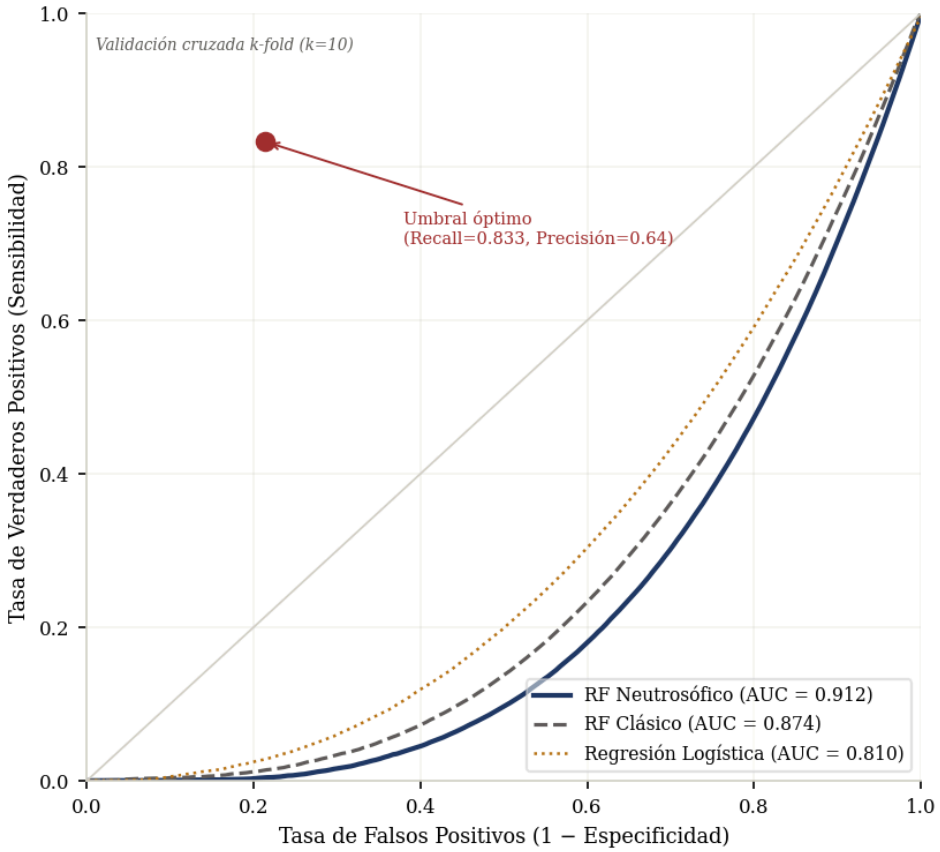


Figura 3. Curvas ROC comparativas. RF-N (AUC = 0.912) vs. RF clásico (AUC = 0.874) y regresión logística (AUC = 0.810). El punto rojo indica el umbral óptimo (Recall = 0.833, Precision = 0.64). Validación k-fold k=10. Elaborado por los autores.

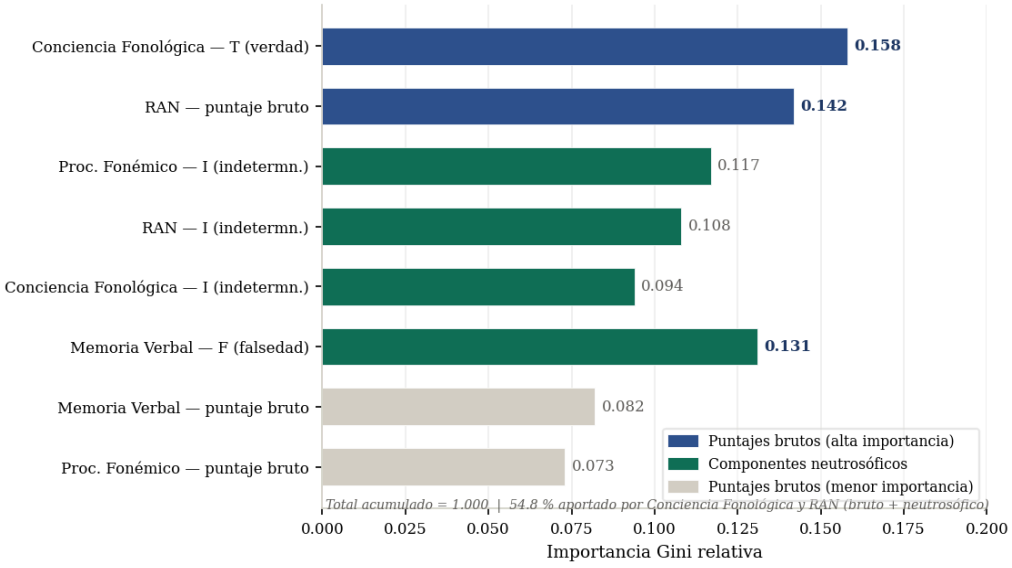


Figura 4. Importancia Gini relativa de las 8 variables de mayor peso en el modelo RF-N. Las barras azules corresponden a puntajes brutos y las verdes a componentes neutrosóficos. La conciencia fonológica y la RAN aportan el 54.8 % de la capacidad predictiva total. Elaborado por los autores.

El modelo RF-N identificó 21 estudiantes (12.1 %) con valores de indeterminación promedio I > 0.30 en al menos dos predictores. De estos, 14 habían sido clasificados como "sin riesgo" por el RF clásico. El seguimiento psicopedagógico a tres meses reveló que 9 de estos 14 (64.3 %) presentaron dificultades lectoras emergentes, validando la pertinencia clínica de la categoría de zona gris.

El reporte neutrosófico de PreLector UBE v1.0 convierte estos vectores <T, I, F> en un semáforo pedagógico de tres niveles interpretable por docentes sin formación estadística: verde (T alto, sin riesgo), ámbar (I alto, revisión recomendada) y rojo (F alto, intervención urgente). Los 21 estudiantes en zona gris representan el tipo de caso que los egresados de la IAEd están formados para atender mediante estrategias de personalización basadas en datos (Reyes Wagnio, 2025).

Discusión

Los resultados confirman la hipótesis planteada: el modelo RF-N alcanzó AUC = 0.912, superando el umbral preestablecido y el RF clásico (AUC = 0.874; p = 0.031). Este hallazgo es coherente con investigaciones previas que reportan AUC > 0.90 en modelos de cribado prelector basados en indicadores fonológicos (Rauschenberger et al., 2022), y representa la primera validación de un instrumento de este tipo en el contexto ecuatoriano.

La ventaja más relevante del enfoque neutrosófico no residió en la mejora marginal del AUC sino en la identificación de la zona gris diagnóstica. El seguimiento a tres meses confirmó dificultades emergentes en el 64.3 % de los estudiantes en zona gris, evidenciando que la indeterminación neutrosófica capturó patrones de riesgo incipiente que la clasificación binaria no detectó. Este resultado respalda el planteamiento de Smarandache (2005) respecto a la superioridad de los sistemas tricomponentes.

La validez de contenido (IVC = 0.89) y la confiabilidad (alpha = 0.847, ICC = 0.934) superaron los umbrales de los estándares AERA/APA/NCME, garantizando que PreLector UBE v1.0 mide efectivamente los constructos prelectores en el contexto ecuatoriano. El ajuste del AFC (CFI = 0.963, RMSEA = 0.048) confirma la estructura de cuatro factores (Alza, 2024). Entre las limitaciones cabe señalar: la muestra se restringió a instituciones públicas de Guayaquil; las funciones de membresía neutrosófica se definieron con base en percentiles de la propia muestra y deberán recalibrarse en otras poblaciones; el seguimiento a tres meses no constituye validación longitudinal formal (Gutiérrez-Fresneda, 2025).

Desde la perspectiva de la formación de docentes en IA —eje central de la IAEd-UBE— los resultados tienen implicaciones formativas directas. El semáforo pedagógico neutrosófico representa un caso real de uso de Analítica del Aprendizaje que los maestrantes pueden analizar, replicar y extender en sus propios contextos. La zona gris plantea además un problema de investigación genuino para tesis de la IAEd: qué tipo de intervención pedagógica diferenciada es más efectiva para estudiantes en indeterminación prelectora, articulando evaluación formativa, personalización con IA y diseño instruccional basado en datos (Reyes Wagnio & Rumbaut Rangel, 2025; Reyes Wagnio, 2025).

Conclusiones

El presente estudio validó PreLector UBE v1.0, aplicación móvil que integra Random Forest con lógica neutrosófica, para el cribado de dificultades prelectoras en estudiantes de primer grado de instituciones educativas públicas de Guayaquil, Ecuador.

El modelo RF-N alcanzó AUC = 0.912, sensibilidad del 83.3 % y especificidad del 78.6 %, superando tanto los umbrales psicométricos preestablecidos como el RF clásico. La integración de la lógica neutrosófica identificó el 12.1 % de estudiantes en zona gris diagnóstica, de los cuales el 64.3 % desarrolló dificultades lectoras emergentes a los tres meses —evidencia que los modelos binarios no capturaron.

Los indicadores psicométricos —IVC = 0.89, alpha = 0.847, ICC = 0.934 y CFI = 0.963— superaron los estándares AERA/APA/NCME, confirmando la validez de contenido, de constructo, de criterio y la confiabilidad de PreLector UBE v1.0 en el contexto ecuatoriano.

PreLector UBE v1.0 constituye la primera herramienta validada basada en aprendizaje automático para el cribado prelector en Ecuador. Este estudio genera tres líneas de investigación futura directamente vinculadas a la IAEd-UBE: (a) ampliar la validación a contextos rurales y otras provincias; (b) desarrollar un agente de IA tutorial que, a partir de los vectores neutrosóficos de PreLector UBE v1.0, genere intervenciones pedagógicas personalizadas —problema central de los Sistemas de Tutoría Inteligente y objeto de tesis natural de la IAEd—; y (c) integrar PreLector UBE v1.0 como caso de uso en la microcredencial MC3 de la IAEd (IA para la Evaluación y la Analítica del Aprendizaje), dotando al programa de evidencia empírica propia producida en el contexto ecuatoriano (Reyes Wagnio & Rumbaut Rangel, 2025; Reyes Wagnio, 2025).

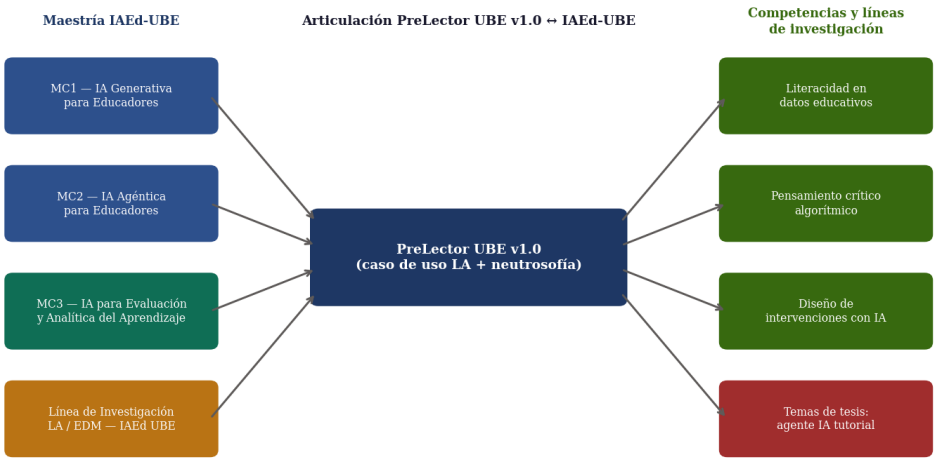


Figura 5. Articulación entre PreLector UBE v1.0 y la Maestría en Inteligencia Artificial para la Educación (IAEd-UBE). Las flechas de la izquierda muestran los aportes de las microcredenciales al instrumento; las de la derecha, las competencias e investigaciones que el instrumento genera en el programa. Elaborado por los autores.

Conflicto de intereses y financiamiento

Los autores declaran no tener ningún conflicto de interés. Esta investigación no recibió financiamiento externo. Manuel Reyes Wagnio: conceptualización, diseño metodológico, supervisión, validación, revisión. Dayron Rumbaut Rangel: componente neutrosófico, análisis estadístico, revisión.

Disponibilidad de datos

Los datos anonimizados pueden estar disponibles bajo solicitud formal dirigida al autor de correspondencia, sujeta a autorización del Comité de Ética de la Universidad Bolivariana del Ecuador.

Referencias Bibliográficas

Alza, N. C. (2024). La conciencia fonológica en el aprendizaje de la lectura en educación básica. Horizontes. Revista de Investigación en Ciencias de la Educación, 8(33), 1069–1083. https://doi.org/10.33996/revista-horizontes.v8i33.783

Cieza Altamirano, W. P., & Cieza Altamirano, W. P. C. (2023). Análisis de la comprensión lectora en la educación. Horizontes. Revista de Investigación en Ciencias de la Educación, 7(31), 2699–2710. https://doi.org/10.33996/revistahorizontes.v7i31.695

Figaredo, D. D., Reich, J., & Ruipérez-Valiente, J. A. (2020). Analítica del aprendizaje y educación basada en datos: Un campo en expansión. RIED. Revista Iberoamericana de Educación a Distancia, 23(2), 33. https://doi.org/10.5944/ried.23.2.27105

Forero, W., & Bennasar, F. (2024). Techniques and applications of machine learning and artificial intelligence in education: A systematic review. RIED. Revista Iberoamericana de Educación a Distancia, 27(1), 209–253. https://doi.org/10.5944/ried.27.1.37491

Gutiérrez-Fresneda, R. (2025). Diseño y validación de una escala para la detección de las dificultades específicas de aprendizaje de la lectura. Investigaciones Sobre Lectura, 20(1), 1–21. https://doi.org/10.24310/isl.20.1.2025.19766

Instituto Nacional de Evaluación Educativa. (2021). Resultados de la Evaluación ERCE 2019 en Ecuador. Ministerio de Educación del Ecuador. https://www.evaluacion.gob.ec

Jiménez, J., Guzmán, R., Rodríguez, C., & Artiles, C. (2009). Prevalencia de las dificultades específicas de aprendizaje: la dislexia en español. Psicothema, 25, 78–85.

Morales, M., et al. (2024). Algoritmos de aprendizaje automático para la predicción del logro académico. Polo del Conocimiento, 9(7). https://doi.org/10.23857/pc.v9i7.7660

Muñiz, J., & Fonseca-Pedrero, E. (2019). Diez pasos para la construcción de un test. Psicothema, 31(1), 7–16. https://doi.org/10.7334/psicothema2018.291

Rangasrinivasan, S., et al. (2025). AI-enhanced child handwriting analysis: A framework for the early screening of dyslexia and dysgraphia. SN Computer Science, 6(5), 399. https://doi.org/10.1007/s42979-025-03927-0

Rangel, L. O., & Franco, L. R. (2025). Enseñanza de la lectoescritura: Propuesta de intervención pedagógica dirigida a estudiantes de primer grado del colegio José María Carbonell IED [Tesis, Universidad Cooperativa de Colombia].

Rauschenberger, M., Baeza-Yates, R., & Rello, L. (2022). A universal screening tool for dyslexia by a web-game and machine learning. Frontiers in Computer Science, 3. https://doi.org/10.3389/fcomp.2021.628634

Reid, G. (2016). Dyslexia: A practitioner's handbook (5th ed.). Wiley-Blackwell.

Reyes Wagnio, M. (2025). Microcredenciales en IA para la Educación: MC1 IA Generativa, MC2 IA Agéntica y MC3 IA para la Evaluación y la Analítica del Aprendizaje [Documento de diseño instruccional]. Universidad Bolivariana del Ecuador.

Reyes Wagnio, M., & Rumbaut Rangel, D. (2025). Diseño curricular de la Maestría en Inteligencia Artificial para la Educación (IAEd): Líneas de investigación,

microcredenciales y perfil de egreso [Documento institucional]. Universidad Bolivariana del Ecuador.

Salazar Vega, L. R., et al. (2025). Análisis del uso de la inteligencia artificial para la detección temprana de dificultades de aprendizaje. South Florida Journal of Development, 6(9), 1–13. https://doi.org/10.46932/sfjdv6n9-032

Smarandache, F. (2005). A unifying field in logics: Neutrosophic logic (5th ed.). American Research Press.

Susana, E., Aucancela, E., Valeria, R., & Lozano, S. (2025). La educación inclusiva frente a las dificultades del lenguaje. Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar, 9(5). https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v9i5.20359

Zugarramurdi, C., et al. (2019). Valor predictor y discriminante de la velocidad de nombrado en español. Ocnos. Revista de Estudios sobre Lectura, 18(2). https://doi.org/10.18239/ocnos_2019.18.2.1812

Configuración y evolución del sistema tributario ecuatoriano: estudio de caso desde la perspectiva normativa y doctrinal.

Configuration and evolution of the Ecuadorian tax system: a case study from normative and doctrinal perspectives.

Configuração e evolução do sistema tributário equatoriano: estudo de caso sob a perspectiva normativa e doutrinária.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Configuración y evolución del sistema tributario ecuatoriano: estudio de caso desde la perspectiva normativa y doctrinal*. Revista Ibero Research, 1(6), 203 – 243 .

Fecha de presentación: 10/07/2026 **Fecha de aceptación:** 16/07/2026 **Fecha de publicación:** 19/07/2026

Resumen

La configuración tributaria ecuatoriana expresa una trayectoria marcada por cambios económicos, constitucionales e institucionales, el objetivo declarado fue: Evolución historico, normativa y doctrinal del sistema tributario, la metodología aplicó un enfoque cualitativo documental con estudio de caso longitudinal, mediante revisión de constituciones, códigos, leyes, doctrina especializada y estadísticas oficiales hasta diciembre de 2025, los resultados identificaron una transición desde estructuras fragmentadas y predominantemente indirectas hacia un régimen constitucionalizado, administrado de forma técnica y apoyado en herramientas digitales, también se comprobó la expansión de la presión tributaria desde 11,6 por ciento del PIB en 2000 hasta 20,6 por ciento en 2023, junto con una recaudación bruta de 21.501 millones de dólares en 2025, la discusión reveló tensiones persistentes entre suficiencia recaudatoria, progresividad, seguridad jurídica, capacidad contributiva y estabilidad normativa, se concluye que la evolución institucional fortaleció la administración y la cobertura del sistema, aunque la legitimidad futura depende de simplificación, coherencia legislativa, protección de derechos y reducción de la dependencia relativa de impuestos indirectos.

Palabras clave: capacidad contributiva, política fiscal, seguridad jurídica, progresividad, administración pública.

Abstract

The Ecuadorian tax configuration reflects a trajectory shaped by economic, constitutional, and institutional changes, the stated objective was: Evolución historico, normativa y doctrinal del sistema tributario, the methodology used a qualitative documentary approach with a longitudinal case study, through the review of constitutions, codes, statutes, specialized doctrine, and official statistics up to December 2025, the results identified a transition from fragmented and predominantly indirect structures toward a constitutionalized regime, technically administered and supported by digital tools, the analysis also confirmed an expansion of the tax to GDP ratio from 11.6 percent in 2000 to 20.6 percent in 2023, together with gross revenue of 21.501 billion dollars in 2025, the discussion revealed persistent tensions among revenue sufficiency, progressivity, legal certainty, ability to pay, and regulatory stability, the study concludes that institutional evolution strengthened tax administration and system coverage, although future legitimacy depends on simplification, legislative coherence, protection of rights, and reduced relative dependence on indirect taxation.

Keywords: ability to pay, fiscal policy, legal certainty, progressivity, public administration.

Resumo

A configuração tributária equatoriana expressa uma trajetória marcada por mudanças econômicas, constitucionais e institucionais, o objetivo declarado foi: Evolución historico, normativa y doctrinal del sistema tributario, a metodologia aplicou uma abordagem qualitativa documental com estudo de caso longitudinal, mediante revisão de constituições, códigos, leis, doutrina especializada e estatísticas oficiais até dezembro de 2025, os resultados identificaram uma transição de estruturas fragmentadas e predominantemente indiretas para um regime constitucionalizado, administrado de forma técnica e apoiado por ferramentas digitais, também foi comprovada a expansão da carga tributária de 11,6 por cento do PIB em 2000 para 20,6 por cento em 2023, juntamente com uma arrecadação bruta de 21,501 bilhões de dólares em 2025, a discussão revelou tensões persistentes entre suficiência arrecadatória, progressividade, segurança jurídica, capacidade contributiva e estabilidade normativa, conclui-se que a evolução institucional fortaleceu a administração e a cobertura do sistema, embora a legitimidade futura dependa de simplificação, coerência legislativa, proteção de direitos e menor dependência relativa de impostos indiretos.

Palavras-chave: capacidade contributiva, política fiscal, segurança jurídica, progressividade, administração pública.

Introducción

La tributación constituye una relación jurídica y económica mediante la cual se financian las funciones públicas, se orientan conductas productivas y se distribuyen cargas colectivas, su estudio exige observar normas, instituciones y resultados recaudatorios dentro del contexto político que determina quién contribuye, sobre qué manifestación de riqueza y con qué intensidad fiscal, por ello el sistema tributario no puede reducirse a una lista de impuestos aislados (Troya Jaramillo, 2004).

La experiencia ecuatoriana presenta una evolución atravesada por ciclos de centralización, crisis fiscales, reformas administrativas y cambios constitucionales, durante gran parte de la etapa republicana predominaron gravámenes aduaneros y tributos indirectos, mientras la imposición directa tuvo menor capacidad efectiva, esta composición respondió a economías exportadoras, administraciones débiles y resistencias de grupos con mayor concentración patrimonial (Paz y Miño Cepeda, 2015).

El problema de investigación se ubica en la distancia existente entre la transformación normativa y la consolidación material de un sistema coherente, la sucesión frecuente de reformas ha ampliado instrumentos de control y recaudación, aunque también ha producido complejidad, incertidumbre y costos de cumplimiento, esta tensión demanda examinar la evolución como proceso integrado y no como acumulación cronológica de leyes (Vallejo, 2009).

La relevancia académica se relaciona con la necesidad de conectar historia fiscal, derecho constitucional tributario y administración pública, el análisis aislado de cada dimensión puede explicar una reforma específica, pero resulta insuficiente para comprender la configuración del modelo vigente, la perspectiva conjunta permite

identificar continuidades, rupturas y tensiones que condicionan la legitimidad del deber de contribuir al gasto público (De la Guerra Zúñiga, 2017).

La dimensión histórica aporta evidencia sobre el origen político de los tributos y sobre la progresiva sustitución de mecanismos fragmentarios por estructuras nacionales, la creación de organismos técnicos, la codificación de procedimientos y la modernización de registros modificaron la relación entre Estado y contribuyentes, sin eliminar la dependencia de impuestos al consumo ni los conflictos distributivos asociados a esa dependencia (Paz y Miño Cepeda, 2015).

La dimensión normativa se encuentra presidida por la Constitución de 2008, cuyo artículo 300 incorpora generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, además prioriza los impuestos directos y progresivos, esta formulación transforma el sistema tributario en una herramienta vinculada con redistribución, empleo, producción y justicia social (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008).

El Código Tributario conserva una función estructurante al regular principios, obligación tributaria, facultades administrativas, procedimientos, reclamaciones y ejecución, su lógica se articula con la Ley de Régimen Tributario Interno y con normas especiales que crean o modifican impuestos, la coexistencia de distintos cuerpos normativos demuestra que la configuración actual depende de una arquitectura compleja y sujeta a actualización permanente (Servicio de Rentas Internas, 2025a).

La dimensión doctrinal introduce límites materiales a la potestad tributaria, entre ellos capacidad contributiva, igualdad, no confiscatoriedad, razonabilidad y seguridad jurídica, aunque algunos no figuran expresamente en el catálogo constitucional, la jurisprudencia y la doctrina los vinculan con equidad y progresividad, de modo que la

validez de un tributo no depende únicamente de su creación legal sino también de su proporcionalidad sustantiva (Armijos González, 2021).

Los antecedentes recientes muestran una administración tributaria con mayor capacidad tecnológica, cobertura informativa y control, la creación del Servicio de Rentas Internas en 1997 representó una ruptura institucional frente a la antigua Dirección General de Rentas, desde entonces se consolidaron mecanismos de declaración electrónica, comprobantes digitales, cruces de información y segmentación de contribuyentes (Congreso Nacional del Ecuador, 1997).

El contexto contemporáneo combina necesidades de financiamiento, dolarización, dependencia de ingresos petroleros, informalidad económica y demandas de protección social, bajo estas condiciones la política tributaria asume funciones recaudatorias y extrafiscales, al mismo tiempo debe evitar que la urgencia fiscal desplace los principios constitucionales o convierta la reforma permanente en sustituto de una planificación estable (Troya Jaramillo, 2008).

El objetivo general corresponde a la formulación proporcionada y se conserva sin alteración, su función consiste en orientar la reconstrucción de las etapas históricas, el examen de la arquitectura jurídica vigente y el contraste de las principales posiciones doctrinales, el objetivo establecido es: Evolución historico, normativa y doctrinal del sistema tributario.

Los objetivos específicos comprenden identificar los hitos que explican la configuración del sistema desde la República hasta 2025, examinar la relación entre Constitución, Código Tributario, legislación interna y tributación subnacional, analizar las principales posiciones doctrinales sobre justicia tributaria, y valorar la evolución recaudatoria como evidencia complementaria de capacidad estatal.

La proposición de trabajo sostiene que el sistema tributario ecuatoriano evolucionó desde una estructura fragmentada y apoyada en impuestos indirectos hacia un régimen constitucionalizado y técnicamente administrado, aunque conserva tensiones entre suficiencia recaudatoria, progresividad, estabilidad normativa y capacidad contributiva, esta proposición orienta la interpretación sin asumir causalidad estadística ni superioridad automática de una etapa sobre otra.

Metodología

El enfoque aplicado fue cualitativo con apoyo cuantitativo descriptivo, la dimensión cualitativa permitió interpretar transformaciones históricas, principios, instituciones y debates doctrinales, mientras los datos de presión fiscal y recaudación sirvieron como evidencia contextual del fortalecimiento administrativo, esta combinación no configura un diseño mixto explicativo porque las cifras no fueron utilizadas para probar relaciones causales.

El tipo de investigación fue histórica, descriptiva y jurídico doctrinal, la perspectiva histórica reconstruyó etapas y rupturas, la descripción organizó la arquitectura normativa y tributaria, y el componente doctrinal contrastó categorías como legalidad, capacidad contributiva, progresividad, equidad, no confiscatoriedad, simplicidad y seguridad jurídica, con atención a su recepción en el ordenamiento ecuatoriano.

El diseño correspondió a un estudio de caso longitudinal y documental sobre Ecuador, el período principal comprendió desde 1830 hasta diciembre de 2025, aunque se incorporaron antecedentes coloniales cuando resultaron necesarios para explicar continuidades institucionales, el corte temporal permitió considerar las reformas legales vigentes y los resultados estadísticos completos del ejercicio fiscal 2025.

La población documental estuvo integrada por constituciones, códigos, leyes orgánicas, reglamentos, publicaciones oficiales, informes estadísticos y literatura especializada sobre derecho tributario ecuatoriano, la muestra intencional incluyó diecinueve fuentes centrales seleccionadas por autoridad, pertinencia temática, trazabilidad, disponibilidad pública y capacidad para representar las dimensiones histórica, normativa, doctrinal e institucional.

Los criterios de inclusión comprendieron normas nacionales vigentes o históricamente determinantes, estudios doctrinales con referencia directa al Ecuador, publicaciones oficiales sobre administración y recaudación, y documentos con datos verificables, se excluyeron comentarios periodísticos, materiales sin autoría identificable, textos comerciales, duplicados normativos y documentos que no permitieran comprobar su procedencia.

La técnica principal fue el análisis documental mediante una matriz de extracción, las categorías utilizadas fueron etapa histórica, contexto económico, institución administradora, tributos predominantes, principios jurídicos, reforma normativa, finalidad fiscal, tensión doctrinal y resultado observable, la codificación permitió comparar documentos de distinta naturaleza sin equiparar automáticamente una ley con una interpretación académica.

El procesamiento se realizó mediante clasificación cronológica y análisis de contenido temático, las normas fueron examinadas según jerarquía, vigencia y función dentro del sistema, la doctrina fue organizada por núcleos argumentativos, y las estadísticas fueron consolidadas en hojas de cálculo para construir series descriptivas, no se aplicaron pruebas inferenciales porque la investigación no incluyó muestreo probabilístico ni variables causales.

Los gráficos utilizaron datos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos y del Servicio de Rentas Internas, la presión tributaria se presentó mediante años de referencia con valores expresamente reportados, la recaudación bruta se organizó entre 2019 y 2025, y la composición de 2025 se distribuyó entre impuesto al valor agregado, impuesto a la renta, impuesto a la salida de divisas, consumos especiales y otros ingresos (OCDE et al., 2025).

La calidad documental se controló mediante prioridad de fuentes oficiales, contraste entre normas y doctrina, verificación de fechas de reforma y uso de datos consolidados, cuando una categoría doctrinal no constaba expresamente en la Constitución se distinguió su construcción jurisprudencial o académica, esta precaución evitó presentar como mandato textual aquello que corresponde a interpretación sistemática.

Las consideraciones éticas se relacionaron con integridad académica, atribución de fuentes y ausencia de manipulación de datos, al tratarse de documentos públicos no existió intervención sobre personas ni tratamiento de información personal, el contenido mantiene finalidad investigativa y no sustituye asesoría legal, además se reconoce que las normas tributarias pueden modificarse después del corte documental.

Resultados

Configuración histórica del sistema tributario

La reconstrucción histórica permite distinguir una continuidad inicial entre prácticas coloniales y estructuras republicanas, los primeros gobiernos heredaron una hacienda sostenida por aduanas, estancos, diezmos, alcabalas y contribuciones de alcance desigual, la prioridad fue obtener liquidez inmediata antes que construir una imposición coherente sobre renta o patrimonio, esta herencia condicionó la debilidad de la tributación directa durante el siglo diecinueve (Paz y Miño Cepeda, 2015).

Durante la primera etapa republicana la fragmentación territorial y administrativa limitó los padrones, la valoración de bienes y el control de obligaciones, los tributos indirectos resultaban más sencillos de cobrar en puertos y circuitos comerciales, aunque trasladaban una carga relativa mayor hacia el consumo, la estructura fiscal reflejaba una economía primaria exportadora y una capacidad estatal reducida para identificar riqueza individual.

La Revolución Liberal amplió funciones estatales y modificó relaciones entre Iglesia, propiedad y financiamiento público, sin embargo la transformación tributaria avanzó de forma gradual, la necesidad de infraestructura, educación y administración central impulsó nuevos ingresos, pero la dependencia aduanera permaneció, esta combinación mostró que la modernización política no se traduce automáticamente en un sistema progresivo cuando los instrumentos de registro son insuficientes.

La crisis fiscal y monetaria de la década de 1920 impulsó una reorganización vinculada con la Revolución Juliana y la Misión Kemmerer, el fortalecimiento de tesorería, presupuesto, contraloría, aduanas e ingresos internos aportó una base institucional para la administración moderna, también se promovieron revisiones del impuesto a la renta,

con lo cual la imposición directa adquirió una posición más visible dentro de la política pública.

Las décadas centrales del siglo veinte combinaron ampliación del aparato estatal, expansión petrolera y sucesivas reformas de ingresos, el sistema mantuvo impuestos al comercio, consumo y renta, junto con numerosas disposiciones especiales, la dispersión normativa generó dificultades interpretativas y permitió tratamientos diferenciados, por ello la codificación tributaria adquirió importancia como mecanismo de ordenación de potestades, procedimientos y relaciones obligacionales.

La década de 1970 consolidó un Estado con mayores recursos petroleros, aunque la abundancia relativa redujo incentivos para construir una cultura fiscal sostenida, cuando los ingresos externos se contrajeron durante los años ochenta, la política tributaria volvió a ocupar un lugar central, las reformas buscaron ampliar bases, fortalecer impuestos internos y atender compromisos de estabilización, con costos sociales y frecuentes cambios normativos.

La reforma de finales de los años ochenta y comienzos de los noventa reorganizó la imposición interna mediante una estructura centrada en impuesto a la renta, impuesto al valor agregado y consumos especiales, esta etapa simplificó algunos gravámenes anteriores, pero mantuvo una fuerte participación del consumo, la suficiencia recaudatoria se vinculó con tarifas, retenciones y ampliación de sujetos, más que con una transformación completa de la distribución de la carga.

La creación del Servicio de Rentas Internas en 1997 constituyó el hito institucional más relevante de la etapa contemporánea, la nueva entidad recibió autonomía técnica, administrativa, financiera y operativa, además asumió determinación, recaudación y control de tributos internos, esta configuración permitió profesionalizar procesos y

separar la administración tributaria de prácticas burocráticas que habían debilitado la confianza y el cumplimiento (Congreso Nacional del Ecuador, 1997).

La Constitución de 1998 reconoció principios tributarios y consolidó garantías vinculadas con legalidad, igualdad y generalidad, aunque el escenario fiscal estuvo marcado por crisis bancaria, dolarización y reducción de capacidad económica, la respuesta tributaria combinó ajustes de emergencia y esfuerzos por estabilizar ingresos no petroleros, esta etapa mostró la relación directa entre fragilidad macroeconómica y aceleración de reformas fiscales.

Entre 2007 y 2017 se produjo una expansión legislativa e institucional de alta intensidad, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria incorporó nuevos impuestos, fortaleció controles y amplió finalidades extrafiscales, la Constitución de 2008 añadió un catálogo más amplio de principios y priorizó tributos directos y progresivos, mientras la administración intensificó facturación electrónica, retenciones y cruces de datos (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008).

El período posterior a 2018 se caracterizó por simplificación parcial, regímenes para pequeños contribuyentes, reformas de incentivos, remisiones y medidas extraordinarias, la pandemia de 2020 redujo actividad y recaudación, luego la recuperación económica y los cambios de tarifa impulsaron nuevos máximos nominales, esta secuencia evidencia una política tributaria sometida a presiones coyunturales y a necesidades permanentes de financiamiento.

La reforma de 2024 destinada a enfrentar el conflicto armado interno y la crisis económica introdujo contribuciones temporales y habilitó el incremento del impuesto al valor agregado, la tarifa general pasó del doce al quince por ciento desde abril de ese año, esta decisión elevó la recaudación pero reabrió el debate sobre regresividad,

suficiencia y distribución del esfuerzo fiscal entre consumo, renta y patrimonio (Asamblea Nacional del Ecuador, 2024).

La etapa cerrada en 2025 muestra un sistema con alta capacidad de recaudación electrónica, amplia trazabilidad y mayor presión tributaria que al inicio del siglo, sin embargo la evolución no constituye una línea uniforme, cada avance administrativo convive con cambios frecuentes de reglas, beneficios sectoriales, tratamientos temporales y tensiones entre política productiva y necesidad de ingresos, por ello la modernización debe analizarse como proceso incompleto.

La primera tabla sintetiza las etapas identificadas mediante el cruce entre acontecimientos históricos, transformaciones institucionales y orientación predominante de los tributos, la periodización no pretende sustituir la diversidad de reformas particulares, su función consiste en mostrar la lógica general de cada fase y el modo en que las decisiones fiscales respondieron a capacidades estatales y contextos económicos específicos.

Tabla 1. Etapas de configuración y evolución del sistema tributario ecuatoriano

Período	Configuración predominante	Hitos normativos e institucionales	Resultado estructural
1830–1895	Hacienda fragmentada y dependencia aduanera	Continuidad de tributos coloniales, estancos, aduanas y contribuciones directas limitadas	Baja capacidad de registro y predominio de ingresos indirectos
1895–1925	Modernización liberal gradual	Secularización fiscal, expansión de funciones públicas y reformas administrativas	Mayor centralización sin sustitución de la dependencia aduanera
1925–1948	Reorganización juliana y técnica	Misión Kemmerer, fortalecimiento de tesorería, presupuesto, control e impuesto a la renta	Base institucional para administración moderna de ingresos
1948–1979	Expansión estatal y codificación	Consolidación de impuestos internos, normas de procedimiento y desarrollo petrolero	Mayor diversidad tributaria con dispersión normativa
1980–1996	Ajuste, crisis y reforma interna	Reorganización de renta, IVA e ICE, ampliación de bases y retenciones	Estructura moderna con fuerte participación del consumo
1997–2006	Autonomía administrativa y dolarización	Creación del SRI, profesionalización, crisis bancaria y reformas de estabilización	Incremento de control, formalización y recaudación no petrolera

Período	Configuración predominante	Hitos normativos e institucionales	Resultado estructural
2007–2017	Constitucionalización y expansión	Ley de Equidad Tributaria, Constitución de 2008, nuevos impuestos y facturación electrónica	Mayor presión fiscal, progresividad declarada y finalidades extrafiscales
2018–2025	Simplificación parcial y medidas extraordinarias	Regímenes simplificados, pandemia, reformas de sostenibilidad, contribuciones temporales e incremento del IVA	Alta capacidad digital con inestabilidad normativa y tensiones distributivas

Nota: Elaboración propia con base en Paz y Miño Cepeda (2015), Congreso Nacional del Ecuador (1997), Asamblea Nacional del Ecuador (2008, 2024) y normativa tributaria compilada por el Servicio de Rentas Internas, la periodización tiene finalidad analítica y no implica ausencia de reformas intermedias.

El análisis de la tabla confirma que los principales cambios no surgieron únicamente de la creación de nuevos impuestos, las rupturas más duraderas se relacionaron con capacidad administrativa, codificación, control constitucional y disponibilidad de información, también se observa que la imposición indirecta mantuvo una posición central en todas las etapas, incluso cuando la normativa declaró prioridad para tributos directos y progresivos.

Evolución normativa y arquitectura vigente

La arquitectura normativa vigente se organiza mediante una jerarquía que parte de la Constitución, continúa con leyes orgánicas y ordinarias, se desarrolla mediante reglamentos y se aplica por resoluciones administrativas, esta secuencia responde al principio de legalidad y reserva de ley, aunque la densidad regulatoria puede dificultar la comprensión del contribuyente cuando las reformas son frecuentes o se distribuyen en varios cuerpos normativos.

La Constitución de 2008 asigna a la política tributaria finalidades recaudatorias, redistributivas y productivas, el sistema debe promover empleo, producción de bienes y servicios, conductas ecológicas y sociales responsables, esta visión supera una concepción exclusivamente financiera, pero exige coherencia entre beneficios, exenciones, tarifas y resultados, de lo contrario la finalidad extrafiscal puede convertirse en justificación genérica para tratamientos desiguales.

El artículo 300 contiene principios aplicables al régimen en conjunto, mientras el Código Tributario conserva legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad, la diferencia entre ambos catálogos no implica contradicción automática, más bien obliga a una lectura integradora donde eficiencia, simplicidad, equidad, transparencia y suficiencia complementan las garantías clásicas del derecho tributario (Servicio de Rentas Internas, 2025a).

La potestad para establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos corresponde a la ley, el Presidente puede presentar proyectos tributarios y dictar reglamentos sin alterar el sentido legal, los gobiernos autónomos descentralizados poseen potestades respecto de tasas y contribuciones especiales, mientras los impuestos locales requieren fundamento legislativo, esta distribución busca conciliar unidad fiscal y autonomía territorial (Mogrovejo Jaramillo, 2010).

La Ley de Régimen Tributario Interno regula los principales impuestos administrados por el SRI, entre ellos renta, valor agregado y consumos especiales, también incorpora reglas sobre retenciones, exenciones, deducciones, crédito tributario y regímenes específicos, su extensión y número de reformas demuestran que la política fiscal se implementa principalmente mediante ajustes dentro de una ley matriz (Servicio de Rentas Internas, 2025b).

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria amplió el conjunto de gravámenes con el impuesto a la salida de divisas, activos en el exterior y otros instrumentos, varios de estos tributos respondieron a estabilidad macroeconómica, control de flujos y redistribución, su permanencia o modificación revela que los impuestos extraordinarios pueden integrarse al sistema cuando cubren necesidades persistentes o muestran rendimiento recaudatorio relevante.

El Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización regula ingresos tributarios subnacionales, dentro de esta esfera se ubican predios urbanos y rurales, patentes, activos totales, alcabalas, vehículos y espectáculos, además de tasas y contribuciones especiales, la dimensión local amplía la complejidad del sistema porque combina capacidad fiscal propia, ordenanzas y límites constitucionales (Asamblea Nacional del Ecuador, 2010).

La administración tributaria ejerce facultades determinadora, resolutiva, sancionadora y recaudadora, dichas potestades deben sujetarse a competencia, motivación, debido proceso y control jurisdiccional, la eficiencia no autoriza presunciones arbitrarias ni extensión analógica de hechos generadores, por ello el fortalecimiento tecnológico debe acompañarse de garantías procedimentales y mecanismos efectivos de impugnación.

La interpretación tributaria admite los métodos reconocidos por el derecho, pero prohíbe crear tributos, exenciones o elementos esenciales mediante analogía, esta regla permite comprender la norma dentro de su contexto sin sustituir al legislador, la doctrina ecuatoriana destaca que las exenciones son normas tributarias ordinarias y deben interpretarse sistemáticamente, sin restricciones automáticas que desconozcan su finalidad (Egas Reyes, 2004).

La estabilidad normativa constituye una condición de seguridad jurídica y planificación económica, no obstante el sistema ecuatoriano ha utilizado con frecuencia leyes urgentes, contribuciones temporales, remisiones y reformas de aplicación inmediata, algunas medidas responden a crisis reales, pero su acumulación eleva costos de cumplimiento, requiere ajustes tecnológicos y dificulta evaluar la eficacia de incentivos antes de que sean modificados.

La digitalización modificó el contenido práctico de la obligación tributaria, el cumplimiento contemporáneo incluye registro, emisión electrónica, declaraciones en

línea, anexos, retenciones y conservación digital, estos deberes amplían la capacidad de control y reducen costos de transacción para sectores formalizados, aunque pueden crear barreras para pequeños contribuyentes con conectividad limitada o baja alfabetización financiera.

La configuración vigente muestra una relación estrecha entre norma sustantiva y capacidad tecnológica, un impuesto legalmente bien diseñado puede recaudar poco si la administración carece de información, mientras un sistema intensivo en datos puede aplicar con eficacia reglas complejas, esta interacción explica que la evolución institucional del SRI haya tenido un impacto estructural comparable al de varias reformas tributarias.

La segunda tabla ordena los principales niveles normativos que integran la configuración vigente, cada instrumento se relaciona con una función específica y con una tensión doctrinal, esta presentación permite distinguir entre normas que establecen principios, disposiciones que crean obligaciones, reglas que administran procedimientos y decisiones que desarrollan la aplicación técnica de los tributos.

Tabla 2. Arquitectura normativa del sistema tributario ecuatoriano

Nivel o instrumento	Contenido principal	Función sistémica	Tensión doctrinal asociada
Constitución de 2008	Principios del régimen, fines de política tributaria, reserva de ley y competencias	Orienta validez, justicia y finalidad del sistema	Suficiencia frente a equidad y progresividad
Código Tributario	Obligación, sujetos, facultades, procedimientos, reclamaciones, sanciones y ejecución	Unifica reglas generales para las administraciones y contribuyentes	Eficiencia frente a debido proceso y seguridad jurídica
Ley de Régimen Tributario Interno	Renta, IVA, ICE, retenciones, beneficios, deducciones y regímenes	Configura la mayor parte de la imposición interna nacional	Complejidad frente a simplicidad administrativa
Ley de Equidad Tributaria y reformas	ISD, activos externos, medidas antielusión y cambios distributivos	Amplía bases y objetivos macroeconómicos	Extrafiscalidad frente a neutralidad y estabilidad
COOTAD y ordenanzas	Impuestos locales, tasas, contribuciones especiales y procedimientos territoriales	Financia autonomía y servicios subnacionales	Autonomía frente a legalidad y no confiscatoriedad
Reglamentos ejecutivos	Desarrollo operativo de leyes tributarias	Precisa aplicación sin crear elementos esenciales	Reglamentación frente a reserva de ley

Nivel o instrumento	Contenido principal	Función sistémica	Tensión doctrinal asociada
Resoluciones del SRI	Formularios, anexos, calendarios, comprobantes y procedimientos técnicos	Estandariza gestión y control digital	Eficiencia frente a carga formal y accesibilidad
Jurisprudencia constitucional y contenciosa	Control de legalidad, proporcionalidad, motivación y derechos	Integra principios no expresos y corrige excesos	Discrecionalidad frente a tutela efectiva

Nota: Elaboración propia con base en la Constitución de 2008, el Código Tributario reformado hasta octubre de 2025, la Ley de Régimen Tributario Interno reformada durante 2025, el COOTAD y la doctrina ecuatoriana sobre potestad, interpretación y derechos del contribuyente.

La tabla evidencia que la complejidad del sistema no deriva solo del número de impuestos, también surge de la interacción entre niveles de producción normativa, la coherencia depende de que reglamentos y resoluciones permanezcan dentro de la ley, que las leyes respeten principios constitucionales y que la jurisprudencia corrija excesos sin reemplazar la función legislativa, esta coordinación continúa siendo un desafío central.

Estructura tributaria y distribución de competencias

La estructura material del sistema combina impuestos nacionales, aduaneros y subnacionales, los tributos nacionales internos son administrados principalmente por el SRI, los derechos arancelarios corresponden al Servicio Nacional de Aduana, y los gobiernos autónomos gestionan impuestos, tasas y contribuciones dentro de sus competencias, esta distribución refleja un Estado unitario descentralizado con pluralidad de administraciones.

Los impuestos directos consideran manifestaciones vinculadas con renta, patrimonio o activos, entre ellos se encuentran impuesto a la renta, activos en el exterior, propiedad vehicular y tributos patrimoniales locales, su potencial progresivo depende de bases amplias, tarifas graduadas, control de evasión y limitación de beneficios regresivos, por ello la clasificación directa no garantiza por sí sola justicia distributiva.

Los impuestos indirectos recaen sobre consumo, circulación o transacciones, el impuesto al valor agregado representa la principal fuente de recaudación administrada

por el SRI, su productividad se explica por amplitud de base, mecanismo de crédito y control en cadena, sin embargo su carga relativa puede ser mayor para hogares que destinan una proporción elevada de ingresos al consumo, aun con bienes gravados a tarifa cero.

El impuesto a los consumos especiales incorpora objetivos recaudatorios y correctivos, sus tarifas buscan gravar bienes considerados suntuarios, nocivos o generadores de externalidades, la diversidad de bases específicas y ad valórem exige actualización técnica, un diseño inadecuado puede estimular informalidad, contrabando o sustitución hacia productos no gravados, lo cual reduce eficacia y genera distorsiones.

El impuesto a la salida de divisas responde a las particularidades de una economía dolarizada, su finalidad combina recaudación, desincentivo a la salida de capitales y protección de liquidez, aunque puede elevar costos de importación y financiamiento, las modificaciones frecuentes de tarifa y exenciones muestran la dificultad de equilibrar estabilidad externa, competitividad y simplicidad.

La tributación local cumple una función de correspondencia entre servicios y financiamiento territorial, los impuestos prediales, patentes, activos, alcabalas y vehículos aportan recursos propios, mientras las tasas y contribuciones especiales vinculan pagos con servicios u obras, la baja actualización catastral y las diferencias de capacidad administrativa producen desigualdad horizontal entre municipios (Mogrovejo Jaramillo, 2010).

Las exenciones y beneficios forman parte de la estructura aunque no aparezcan como tributos, cada tratamiento preferencial reduce recaudación potencial y persigue objetivos sociales, productivos o territoriales, su legitimidad requiere base legal, justificación pública, temporalidad y evaluación, cuando los beneficios se acumulan sin revisión pueden erosionar generalidad, capacidad contributiva y transparencia.

Los regímenes simplificados buscan incorporar pequeños negocios y reducir costos formales, su diseño debe evitar que la facilidad se convierta en incentivo para fragmentar actividades o permanecer artificialmente bajo umbrales, la transición hacia el régimen general debe ser gradual y previsible, además la administración necesita asistencia al contribuyente para convertir formalización registral en cumplimiento sostenible.

La relación entre impuestos nacionales y locales exige coordinación de catastros, identificadores y procedimientos, la falta de interoperabilidad puede duplicar requerimientos o permitir omisiones, mientras el intercambio responsable de información fortalece control y planificación, esta coordinación debe respetar finalidad, confidencialidad y proporcionalidad en el tratamiento de datos económicos.

La composición vigente conserva una dependencia significativa del IVA, aunque el impuesto a la renta aumentó su participación y sofisticación, este patrón no invalida los avances de progresividad, pero confirma que la suficiencia inmediata continúa apoyándose en bases de consumo, el reto consiste en mejorar la imposición directa sin desincentivar inversión ni crear privilegios difíciles de justificar.

La tercera tabla presenta una clasificación funcional de los principales componentes del sistema, la comparación integra naturaleza económica, administración competente y base normativa, su propósito consiste en mostrar que la configuración tributaria no se agota en el nivel nacional y que la justicia del conjunto depende de la interacción entre tributos directos, indirectos y territoriales.

Tabla 3. Componentes principales del sistema tributario ecuatoriano

Componente	Tributos representativos	Administración	Rasgo normativo y doctrinal
Imposición directa nacional	Impuesto a la renta, activos en el exterior, regalías y gravámenes patrimoniales específicos	Servicio de Rentas Internas y entidades sectoriales	Mayor aptitud progresiva, exige control de renta, patrimonio y beneficios

Componente	Tributos representativos	Administración	Rasgo normativo y doctrinal
Imposición indirecta nacional	IVA, ICE e impuestos vinculados con transacciones	Servicio de Rentas Internas	Alta productividad recaudatoria, riesgo de carga regresiva sobre consumo
Tributación sobre flujos externos	Impuesto a la salida de divisas	Servicio de Rentas Internas y sistema financiero como agentes	Función macroeconómica, costo potencial sobre inversión e importaciones
Tributación aduanera	Aranceles y derechos aplicables a importaciones	Servicio Nacional de Aduana del Ecuador	Protección y recaudación, sujeta a política comercial y acuerdos internacionales
Impuestos municipales y metropolitanos	Prediales, patentes, activos totales, alcabalas, vehículos y espectáculos	Gobiernos autónomos descentralizados	Autonomía limitada por ley, equidad depende de catastros y capacidad local
Tasas	Servicios administrativos, uso de bienes públicos y autorizaciones	Administraciones nacional y subnacional	Debe existir relación con servicio o actividad pública y proporcionalidad
Contribuciones especiales	Mejoras, seguridad y contribuciones temporales creadas por ley	Administraciones según norma de creación	Requieren beneficio, finalidad o presupuesto legal claramente verificable
Beneficios y gasto tributario	Exenciones, deducciones, créditos, rebajas y tarifas diferenciadas	Legislador y administración aplicadora	Necesitan evaluación para evitar privilegios y pérdida de transparencia

Nota: Elaboración propia con base en la Ley de Régimen Tributario Interno, el Código Tributario, el COOTAD y la clasificación doctrinal de impuestos, tasas y contribuciones, la tabla resume categorías generales y no reemplaza el inventario oficial de tributos vigentes.

La lectura conjunta muestra que el sistema persigue objetivos múltiples y a veces contradictorios, un mismo tributo puede recaudar, redistribuir, corregir externalidades o proteger liquidez, la falta de priorización dificulta evaluar su éxito, por ello cada instrumento debería asociarse con indicadores explícitos de recaudación, incidencia, costo administrativo, cumplimiento y efecto económico antes de ser reformado o prorrogado.

Perspectiva doctrinal y límites de la potestad tributaria

La doctrina tributaria ecuatoriana parte de la potestad estatal para crear tributos y de la obligación ciudadana de contribuir, esta relación no es unilateral porque la Constitución impone límites al legislador y a la administración, la legitimidad depende de legalidad formal, justicia material y destino público, por ello el deber de pago convive con derechos de información, defensa, propiedad y seguridad jurídica (Troya Jaramillo, 2004).

El principio de legalidad exige que los elementos esenciales del tributo sean definidos por norma competente, hecho generador, sujeto, base, tarifa y exenciones no pueden quedar a discreción administrativa, esta garantía asegura previsibilidad y control democrático, aunque la complejidad técnica obliga a permitir desarrollos reglamentarios, la frontera se vulnera cuando una resolución modifica sustancialmente la obligación creada por ley.

La generalidad dispone que todas las personas con capacidad económica relevante deben contribuir, no significa imponer la misma carga a situaciones distintas, las exenciones pueden justificarse por equidad, interés público o eficiencia, pero pierden legitimidad cuando responden a privilegios personales o sectoriales sin evaluación, la generalidad se relaciona con lucha contra evasión y con revisión del gasto tributario (Troya Jaramillo, 2008).

La igualdad tributaria requiere trato equivalente para capacidades equivalentes y diferencias razonables para capacidades distintas, esta doble dimensión corresponde a equidad horizontal y vertical, la tarifa uniforme puede ser igual en apariencia y desigual en efecto, por ello la evaluación debe considerar incidencia económica, mínimo vital, composición familiar y acceso a mecanismos de devolución o tarifa cero.

La capacidad contributiva funciona como criterio de distribución y límite a la carga, aunque no aparece expresamente en el artículo 300, la doctrina y la jurisprudencia la derivan de equidad, progresividad e igualdad, su aplicación exige manifestaciones reales de riqueza y evita que el tributo afecte recursos indispensables para una vida digna, también orienta cuantía, exenciones y graduación (Armijos González, 2021).

La progresividad se refiere al sistema y a determinados tributos, no todos los instrumentos deben contener tarifas crecientes, pero el resultado conjunto debería incrementar el esfuerzo relativo conforme aumenta la capacidad económica, una

estructura dominada por consumo puede compensarse mediante renta personal efectiva, patrimonio, transferencias focalizadas y gasto público redistributivo, aunque esa compensación debe demostrarse con datos y no presumirse.

La no confiscatoriedad protege propiedad y actividad económica frente a cargas desmesuradas, su evaluación puede ser cualitativa cuando falta legalidad o cuantitativa cuando el gravamen absorbe una parte irrazonable de renta o patrimonio, la Corte Constitucional ha vinculado este límite con capacidad contributiva, proporcionalidad y equidad, especialmente en tasas y tributos locales (Armijos González, 2023).

La irretroactividad impide que nuevas cargas afecten hechos consumados bajo una normativa anterior, este principio protege confianza y planificación, la aplicación temporal resulta especialmente sensible en tributos periódicos, anticipos, beneficios condicionados y reformas de cierre de ejercicio, una transición normativa clara reduce litigios y evita que la urgencia fiscal altere expectativas legítimas de manera imprevisible.

La seguridad jurídica exige normas públicas, claras, coherentes y estables, su cumplimiento no se satisface solo con publicación formal, también requiere accesibilidad, coordinación entre ley y reglamento, criterios administrativos consistentes y respuestas oportunas, las reformas frecuentes pueden ser válidas pero generar inseguridad práctica cuando los sistemas, formularios y obligaciones cambian antes de consolidarse.

La simplicidad administrativa busca reducir costos de cumplimiento y gestión sin debilitar control, las declaraciones prellenadas, comprobantes electrónicos y asistencia digital ofrecen avances, sin embargo la simplicidad normativa no equivale a reducción de formularios, también exige bases comprensibles, eliminación de tratamientos

redundantes, calendarios previsibles y procedimientos que no transfieran al contribuyente cargas de información disponibles en el Estado.

La eficiencia evalúa la relación entre recaudación, costo administrativo y distorsión económica, un tributo eficiente puede ser cuestionable desde equidad, mientras una medida progresiva puede recaudar poco si resulta fácilmente eludible, por ello la doctrina contemporánea exige coordinación entre principios, ninguno debe operar como criterio único capaz de desplazar a los demás.

La transparencia comprende información sobre normas, recaudación, beneficios y destino de recursos, su dimensión tributaria incluye publicación de estadísticas, resoluciones, criterios y metodologías, también requiere claridad sobre gasto tributario y resultados de incentivos, la confianza fiscal depende de percibir que las cargas se aplican sin privilegios y que los ingresos sostienen bienes públicos verificables.

La suficiencia recaudatoria se incorporó expresamente en 2008 y reconoce que un sistema incapaz de financiar derechos y servicios también resulta injusto, este principio no autoriza cualquier tarifa ni reforma, obliga a diseñar bases sostenibles, reducir evasión y evaluar beneficios, la suficiencia debe alcanzarse dentro de capacidad contributiva, legalidad y equidad, no mediante presión indiscriminada.

La interpretación sistemática conecta normas tributarias con Constitución, derecho administrativo y derechos fundamentales, el intérprete puede emplear métodos admitidos en derecho, pero no ampliar hechos generadores mediante analogía, esta distinción protege reserva de ley y permite resolver ambigüedades, además exige considerar la realidad económica sin desconocer formas jurídicas válidas ni presumir abuso de manera automática (Egas Reyes, 2004).

Las exenciones dirigidas a grupos de atención prioritaria muestran la dimensión material de igualdad, la Corte Constitucional ha exigido adecuaciones normativas para

que beneficios tributarios protejan efectivamente a personas con discapacidad, este precedente demuestra que la omisión legislativa también puede afectar justicia tributaria cuando desconoce mandatos de acción afirmativa (Erazo Galarza, 2017).

El derecho constitucional financiero comprende el deber de contribuir y los derechos derivados de esa relación, esta perspectiva impide tratar al contribuyente como simple fuente de recursos, la administración debe motivar, informar y permitir defensa, mientras el legislador debe buscar riqueza gravable sin destruirla, la sostenibilidad del pacto fiscal depende de reciprocidad institucional (De la Guerra Zúñiga, 2017).

La cuarta tabla integra los principios identificados en la Constitución, el Código Tributario y la doctrina, además relaciona cada principio con su función y con una tensión observable en la evolución ecuatoriana, esta matriz permite evaluar reformas sin reducir el análisis a incremento o disminución de recaudación, ya que una medida puede mejorar un objetivo y deteriorar otro.

Tabla 4. Matriz doctrinal de principios y tensiones del sistema tributario

Principio	Función jurídica y económica	Tensión observada	Criterio de evaluación
Legalidad	Reserva democrática y definición previa de elementos esenciales	Uso intensivo de reglamentos y resoluciones técnicas	Correspondencia estricta entre ley, reglamento y acto administrativo
Generalidad	Incorporación de toda capacidad económica relevante	Exenciones sectoriales, informalidad y evasión	Justificación objetiva y revisión periódica de beneficios
Igualdad y equidad	Trato equivalente y diferenciación razonable	Incidencia desigual de tributos al consumo	Análisis de equidad horizontal, vertical y mínimo vital
Capacidad contributiva	Distribución de cargas según riqueza real	Bases presuntas, cargas fijas y tributos acumulativos	Manifestación verificable de renta, patrimonio o consumo
Progresividad	Mayor esfuerzo relativo para mayor capacidad	Dependencia estructural del IVA	Incidencia global del sistema y eficacia de impuestos directos
No confiscatoriedad	Protección frente a cargas desmesuradas	Tasas locales y acumulación de gravámenes	Proporcionalidad cualitativa y cuantitativa
Irretroactividad	Protección de hechos consumados y confianza	Reformas urgentes y transición de ejercicios	Reglas temporales claras y aplicación prospectiva
Simplicidad y eficiencia	Reducción de costos y mejora de cumplimiento	Complejidad formal y cambios frecuentes	Costo de cumplimiento, interoperabilidad y estabilidad
Transparencia	Información sobre cargas, beneficios y resultados	Dificultad para evaluar gasto tributario	Publicación de metodologías, datos y evaluaciones
Suficiencia	Financiamiento sostenible de bienes públicos	Presión por incrementar tarifas indirectas	Base amplia, control de evasión y equilibrio distributivo

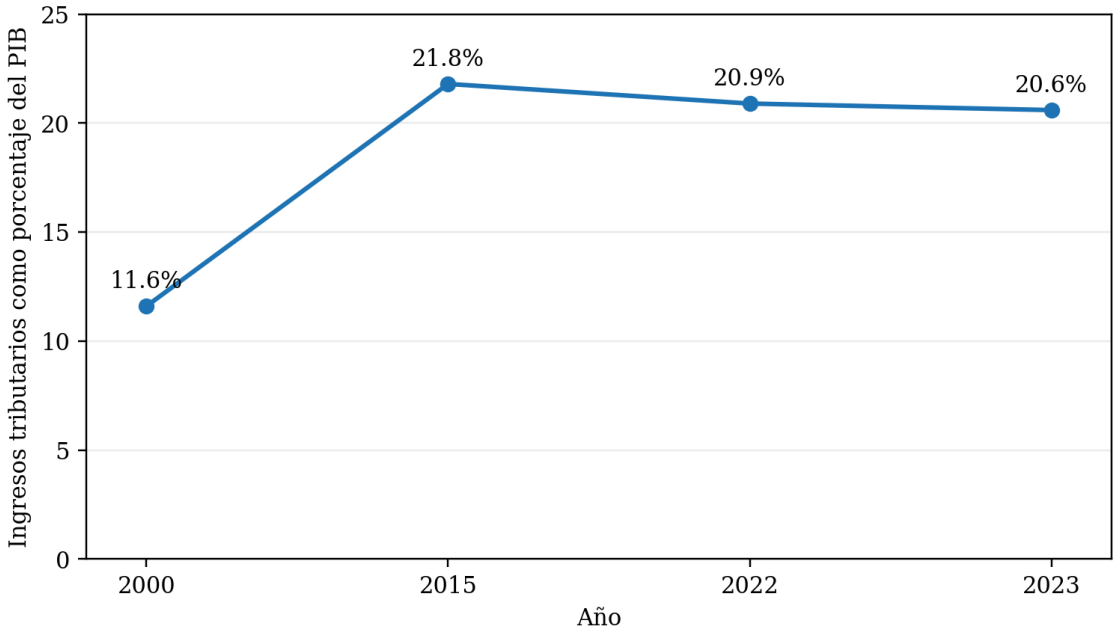
Nota: Elaboración propia con base en Asamblea Nacional del Ecuador (2008), Servicio de Rentas Internas (2025a), Troya Jaramillo (2004, 2008), Armijos González (2021, 2023), De la Guerra Zúñiga (2017) y Egas Reyes (2004).

La matriz confirma que los principios funcionan como red y no como mandatos aislados, la suficiencia puede entrar en tensión con progresividad, la eficiencia con debido proceso y la autonomía local con legalidad, la solución no consiste en elegir un principio absoluto, requiere justificar la medida, demostrar necesidad, comparar alternativas y controlar sus efectos distributivos y administrativos.

Evolución de la presión tributaria

El primer gráfico presenta años de referencia reportados expresamente por la OCDE para observar el cambio de la presión tributaria, se utiliza la relación entre ingresos tributarios y producto interno bruto porque permite comparar capacidad recaudatoria con tamaño de la economía, los puntos seleccionados muestran el mínimo de 2000, el máximo de 2015 y la situación reciente de 2022 y 2023.

Gráfico 1. Presión tributaria de Ecuador en años seleccionados, 2000–2023



Nota: Valores en porcentaje del producto interno bruto, la OCDE reportó 11,6 por ciento en 2000, 21,8 por ciento en 2015, 20,9 por ciento en 2022 y 20,6 por ciento en 2023, fuente: OCDE et al. (2025).

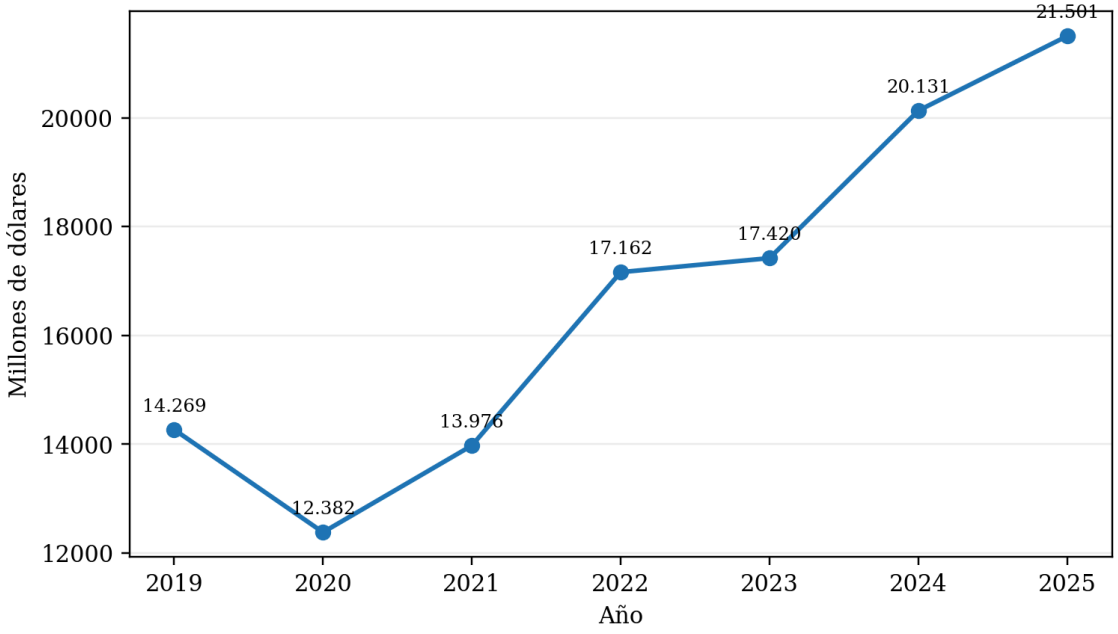
El gráfico evidencia un aumento estructural de nueve puntos porcentuales entre 2000 y 2023, la expansión coincide con fortalecimiento del SRI, ampliación de bases,

digitalización y reformas posteriores a 2007, la reducción desde el máximo de 2015 demuestra que la presión no crece de forma lineal, también responde a ciclos económicos, petróleo, pandemia, reformas y cambios de composición (OCDE et al., 2025).

Evolución de la recaudación administrada por el SRI

El segundo gráfico resume la recaudación bruta nominal entre 2019 y 2025, este período permite observar el efecto de la pandemia, la recuperación posterior y los cambios de tarifa aplicados en 2024, los valores no se ajustan por inflación ni por tamaño de la economía, por ello muestran capacidad nominal de ingreso y deben interpretarse junto con la presión tributaria del gráfico anterior.

Gráfico 2. Recaudación tributaria bruta administrada por el SRI, 2019–2025



Nota: Cifras en millones de dólares, serie elaborada con base en estadísticas históricas y boletines anuales del Servicio de Rentas Internas, la recaudación pasó de 14.269 millones en 2019 a 12.382 millones en 2020 y alcanzó 21.501 millones en 2025, fuente: Servicio de Rentas Internas (2026a, 2026b).

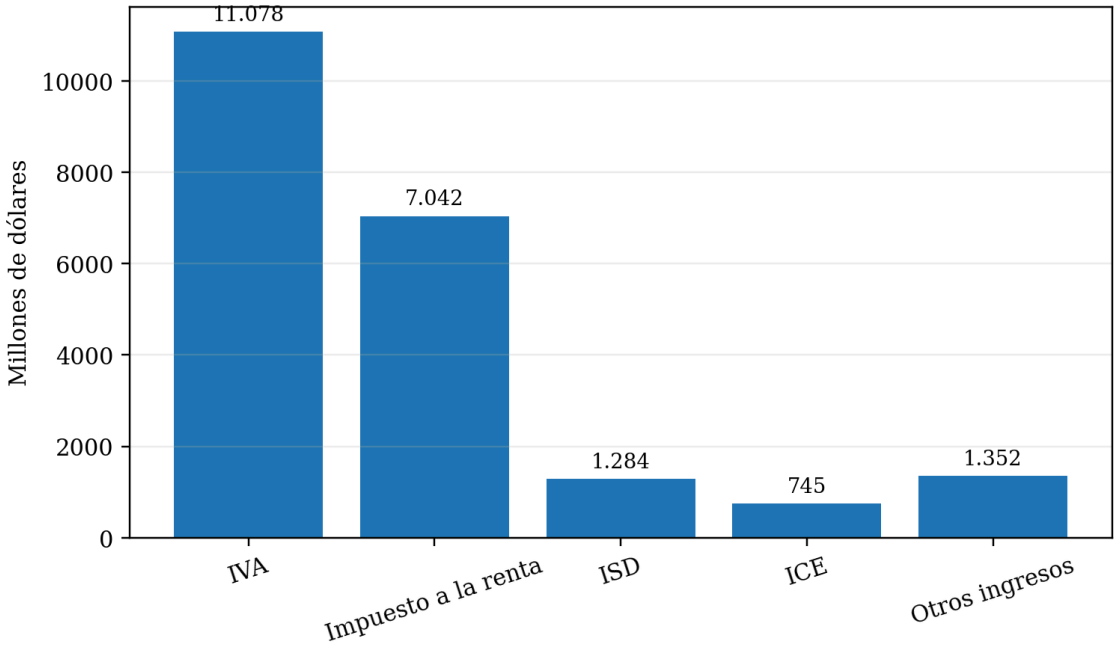
El descenso de 2020 refleja la contracción económica y las restricciones de la pandemia, la recuperación de 2021 fue seguida por un salto en 2022 y por nuevos máximos en 2024 y 2025, el crecimiento reciente se asocia con actividad económica,

control, autorretenciones y tarifa del IVA, aunque el aumento nominal no permite concluir por sí solo que la distribución de la carga sea más progresiva.

Composición de la recaudación en 2025

El tercer gráfico presenta la composición de la recaudación bruta de 2025 por grupos principales, la distribución permite observar qué instrumentos sostienen materialmente al sistema, además facilita contrastar la prioridad constitucional de tributos directos y progresivos con la participación efectiva del impuesto al valor agregado, la categoría otros ingresos agrupa contribuciones y gravámenes de menor peso individual.

Gráfico 3. Composición de la recaudación tributaria bruta del SRI, 2025



Nota: Cifras en millones de dólares, IVA 11.078, impuesto a la renta 7.042, impuesto a la salida de divisas 1.284, impuesto a los consumos especiales 745 y otros ingresos 1.352, total bruto 21.501 millones, fuente: Servicio de Rentas Internas (2026b).

La composición confirma que el IVA representó algo más de la mitad de la recaudación bruta de 2025, mientras el impuesto a la renta ocupó el segundo lugar, esta relación sostiene la suficiencia inmediata pero mantiene la tensión distributiva, el fortalecimiento de renta personal, control patrimonial y reducción de beneficios injustificados resulta

necesario para aproximar la estructura efectiva a la prioridad constitucional de imposición directa.

Discusión

Los resultados históricos coinciden con la tesis de que los sistemas tributarios reflejan relaciones de poder y capacidades administrativas, la transición ecuatoriana no se explica únicamente por decisiones técnicas, cada reforma respondió a crisis, modelos de desarrollo y disputas distributivas, esta constatación coincide con Paz y Miño Cepeda y amplía su lectura mediante datos recaudatorios posteriores a 2015 (Paz y Miño Cepeda, 2015).

La consolidación del SRI confirma la importancia de instituciones autónomas y profesionalizadas, el aumento de recaudación y presión fiscal no puede atribuirse a un solo impuesto, responde a registros, retenciones, información de terceros, digitalización y control, esta evidencia sugiere que la capacidad estatal puede incrementar ingresos sin depender exclusivamente de elevar tarifas, aunque el diseño distributivo continúa siendo responsabilidad legislativa.

La doctrina constitucional tributaria sostiene que la creación legal es condición necesaria pero no suficiente, un tributo debe respetar capacidad contributiva, equidad, proporcionalidad y no confiscatoriedad, los resultados muestran que esta exigencia resulta especialmente relevante en reformas extraordinarias y en tasas locales, donde la urgencia o autonomía pueden producir cargas desproporcionadas (Armijos González, 2023).

La diferencia entre principios constitucionales y principios del Código Tributario exige interpretación armónica, la Constitución incorpora suficiencia, transparencia,

simplicidad y eficiencia, mientras el Código conserva categorías clásicas, la novedad analítica consiste en tratar ambos catálogos como dimensiones complementarias de una misma evaluación, no como listas cerradas ni jerarquías separadas.

La composición de 2025 muestra una distancia entre la prioridad normativa de impuestos directos y la realidad recaudatoria dominada por el IVA, esta distancia no implica incumplimiento constitucional automático porque la progresividad debe evaluarse sobre el sistema completo, sin embargo obliga a demostrar que renta, beneficios, devoluciones y gasto público compensan la carga relativa del consumo, una demostración que requiere estudios de incidencia actualizados.

La evolución normativa revela una paradoja, la administración digital simplifica pagos y declaraciones, mientras la legislación acumula regímenes, exenciones y reformas temporales, esta diferencia genera una simplicidad operativa parcial dentro de una complejidad jurídica creciente, la aplicación práctica debería orientarse a depurar normas, consolidar instrucciones y evitar solicitar información que ya se encuentra en bases estatales.

La utilidad para política pública se concentra en una matriz de evaluación previa a cada reforma, el análisis debería incluir objetivo, base constitucional, incidencia distributiva, recaudación esperada, costo de cumplimiento, duración, indicadores y mecanismo de revisión, esta metodología permitiría distinguir medidas estructurales de respuestas transitorias y reduciría la tendencia a convertir disposiciones temporales en componentes permanentes sin evaluación.

La aplicación para administración tributaria consiste en profundizar servicios preventivos, segmentación de riesgo y asistencia, el control intensivo debe concentrarse en incumplimiento relevante, estructuras abusivas y brechas de información, mientras pequeños contribuyentes requieren reglas estables y herramientas sencillas, esta

diferenciación mejora eficiencia y evita que la formalidad se convierta en carga desproporcionada.

La aplicación para gobiernos locales comprende actualización catastral, interoperabilidad y revisión de tasas, la autonomía tributaria debe vincularse con capacidad económica, costo del servicio y beneficio de obra, los municipios con menor capacidad técnica necesitan cooperación y estándares comunes, de lo contrario la descentralización puede ampliar diferencias territoriales y generar litigios por tarifas sin sustento suficiente.

La aplicación académica se relaciona con integrar derecho, historia y datos fiscales, los estudios doctrinales suelen concentrarse en validez de normas y los económicos en recaudación, la presente aproximación muestra que ambas dimensiones se necesitan, una reforma puede ser rentable pero jurídicamente desproporcionada, o constitucionalmente razonable pero administrativamente inviable, la evaluación completa debe considerar esas interacciones.

La novedad científica se ubica en la lectura de la evolución como triple proceso histórico, normativo y doctrinal, complementado por indicadores de desempeño, esta integración permite identificar que el principal cambio contemporáneo no fue la aparición de un tributo aislado, sino la constitucionalización de fines, la autonomía administrativa y la conversión de información digital en infraestructura fiscal.

La legitimidad del sistema depende de un pacto fiscal donde contribución y beneficios públicos sean perceptibles, la transparencia sobre gasto tributario, destino de ingresos y resultados de políticas reduce la distancia entre obligación jurídica y aceptación social, la cultura tributaria no puede construirse solo con sanciones, requiere confianza, trato equitativo y evidencia de que la carga se distribuye conforme a capacidad.

El análisis sugiere que la estabilidad normativa debe convertirse en objetivo explícito, la publicación de una agenda plurianual de reforma, la consolidación anual de textos y la evaluación de normas temporales aportarían previsibilidad, también resultaría útil establecer períodos mínimos de adaptación tecnológica y guías integradas antes de la entrada en vigencia de obligaciones complejas.

La suficiencia futura no debería descansar principalmente en incrementos del IVA, la ampliación de renta personal efectiva, revisión de exenciones, cooperación internacional, control de economía digital y fortalecimiento catastral ofrecen alternativas, estas medidas requieren protección de datos, debido proceso y reglas claras, su éxito depende de calidad institucional más que de multiplicación de obligaciones formales.

La evolución ecuatoriana demuestra que la administración puede modernizarse con rapidez, mientras la coherencia doctrinal y distributiva avanza de manera más lenta, esta asimetría explica por qué los indicadores de recaudación mejoran sin resolver todos los cuestionamientos de justicia fiscal, el desafío consiste en convertir capacidad tecnológica en una aplicación más selectiva, transparente y respetuosa de derechos.

Limitaciones del estudio

La primera limitación corresponde al carácter documental, la investigación no incorporó entrevistas con autoridades, jueces, contribuyentes o asesores, por ello las conclusiones describen la configuración normativa y doctrinal sin medir percepciones de legitimidad, costos reales de cumplimiento ni experiencias diferenciadas entre sectores económicos, futuras investigaciones podrían incorporar métodos cualitativos de campo.

La segunda limitación se relaciona con la frecuencia de reformas, el corte en diciembre de 2025 ofrece una fotografía actualizada para el período analizado, pero cualquier modificación posterior puede alterar tarifas, beneficios o procedimientos, esta condición

es inherente al derecho tributario y exige verificar vigencia normativa antes de aplicar las conclusiones a un caso concreto.

La tercera limitación deriva de los datos agregados, la presión tributaria y la recaudación permiten observar capacidad estatal, pero no muestran incidencia por deciles de ingreso, género, territorio o actividad, tampoco distinguen completamente ingresos extraordinarios y permanentes, por ello no se formula una conclusión causal sobre progresividad efectiva ni sobre bienestar de hogares.

La cuarta limitación corresponde a la tributación subnacional, el análisis incorporó su marco general pero no revisó ordenanzas de todos los gobiernos autónomos, las diferencias catastrales, tarifarias y administrativas requieren estudios comparados por cantón, especialmente para evaluar proporcionalidad, no confiscatoriedad y calidad de servicios financiados mediante tasas o contribuciones.

La quinta limitación se relaciona con la selección doctrinal, se priorizaron autores ecuatorianos y publicaciones vinculadas con la Universidad Andina Simón Bolívar, el SRI y textos especializados, esta decisión aseguró pertinencia nacional pero no agota el debate latinoamericano, futuros trabajos pueden ampliar la comparación con Colombia, Perú, Chile y otros sistemas de tradición jurídica semejante.

Conclusiones

La evolución histórica muestra una transición desde una hacienda fragmentada y dependiente de aduanas hacia un sistema nacional con impuestos internos, codificación, administración autónoma y control digital, el cambio fue acumulativo y discontinuo, las crisis económicas funcionaron como aceleradores de reforma, mientras la capacidad institucional determinó la permanencia de los resultados más allá de cada coyuntura.

La creación del Servicio de Rentas Internas representó la ruptura administrativa más significativa, su autonomía y profesionalización ampliaron registros, control y recaudación, esta transformación explica una parte importante del aumento de presión tributaria desde el inicio del siglo, también demuestra que la suficiencia puede fortalecerse mediante información y gestión, no solo mediante elevación de tarifas.

La Constitución de 2008 consolidó una concepción sistémica de la tributación, los principios de progresividad, equidad, eficiencia, simplicidad, transparencia y suficiencia vinculan ingresos con redistribución, empleo y responsabilidad social, esta orientación amplió los límites de evaluación de las leyes, pero su eficacia depende de coherencia entre texto constitucional, legislación ordinaria y práctica administrativa.

La arquitectura normativa vigente resulta funcional pero compleja, Constitución, Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, COOTAD, reglamentos y resoluciones cumplen tareas diferenciadas, la multiplicación de reformas temporales y tratamientos especiales afecta previsibilidad, por ello la consolidación de textos, evaluación de beneficios y planificación plurianual constituyen condiciones de seguridad jurídica.

La perspectiva doctrinal confirma que legalidad no agota justicia tributaria, capacidad contributiva, igualdad, progresividad, no confiscatoriedad, razonabilidad y mínimo vital

limitan la potestad estatal, estos principios operan de manera interdependiente, una reforma recaudatoriamente exitosa puede ser cuestionable cuando distribuye cargas sin atender riqueza real o restringe derechos mediante procedimientos desproporcionados.

Los resultados cuantitativos muestran fortalecimiento de capacidad fiscal, la relación tributaria con el PIB aumentó entre 2000 y 2023, la recaudación bruta alcanzó 21.501 millones de dólares en 2025, sin embargo el IVA aportó más de la mitad de ese total, esta composición mantiene abierta la tensión entre suficiencia inmediata y prioridad constitucional de impuestos directos y progresivos.

La postura derivada del estudio sostiene que el sistema tributario ecuatoriano se encuentra institucionalmente más sólido que en etapas anteriores, aunque la madurez no puede medirse solo por volumen recaudado, también requiere estabilidad, claridad, distribución equitativa, protección de derechos y capacidad para evaluar efectos, la modernización tecnológica debe convertirse en justicia administrativa y no únicamente en control.

Las futuras reformas deberían incorporar una evaluación integral previa y posterior, cada medida necesita objetivo verificable, fundamento constitucional, estimación distributiva, costo de cumplimiento, plazo, indicadores y mecanismo de revisión, este procedimiento permitiría reducir improvisación, preservar confianza y diferenciar instrumentos estructurales de respuestas extraordinarias asociadas con crisis fiscales o de seguridad.

La investigación futura debe responder cómo incide la carga total por nivel de ingreso, qué beneficios tributarios producen resultados productivos comprobables, cómo varía la tributación local entre territorios y qué costos genera la inestabilidad normativa, estas preguntas requieren microdatos, análisis de incidencia, revisión de ordenanzas y participación de contribuyentes, administraciones y órganos jurisdiccionales.

Referencias Bibliográficas

Armijos González, P. O. (2021). La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano. Foro: Revista de Derecho, 36, 149–168. https://doi.org/10.32719/26312484.2021.36.8

Armijos González, P. O. (2023). El derecho a la propiedad privada frente a los tributos con efectos confiscatorios. Foro: Revista de Derecho, 39, 129–148. https://doi.org/10.32719/26312484.2023.39.7

Asamblea Nacional del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008. https://www.asambleanacional.gob.ec/es/contenido/constitucion_de_la_republica_del_ecuador_reformada

Asamblea Nacional del Ecuador. (2010). Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización. Registro Oficial Suplemento 303, 19 de octubre de 2010. https://www.asambleanacional.gob.ec/documentos/LEY-COOTAD-.pdf

Asamblea Nacional del Ecuador. (2024). Ley Orgánica para Enfrentar el Conflicto Armado Interno, la Crisis Social y Económica. Registro Oficial Suplemento 516, 12 de marzo de 2024. https://www.asambleanacional.gob.ec/es/system/files/ro_ley_conflicto_armado.pdf

Congreso Nacional del Ecuador. (1997). Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. Registro Oficial 206, 2 de diciembre de 1997. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/6f4b4690-fdd2-4856-b832-b3aefa33ce42/Ley%20de%20Creaci%C3%B3n%20SRI-%

C3%BAltima%20modificaci%C3%B3n%2029%20de%20diciembre%20de%202017.pdf

De la Guerra Zúñiga, E. (2017). Origen y contenido mínimo del Derecho constitucional financiero. Foro: Revista de Derecho, 28, 5–29. https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/view/594

Egas Reyes, P. (2004). La interpretación en materia tributaria. Foro: Revista de Derecho, 3, 127–173. https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/download/282/281

Erazo Galarza, D. E. (2017). La obligación constitucional del Estado de establecer exenciones tributarias a favor de las personas con discapacidad. Foro: Revista de Derecho, 28, 141–153. https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/view/601

Mogrovejo Jaramillo, J. C. (2010). El poder tributario municipal en el Ecuador. Universidad Andina Simón Bolívar, Abya-Yala y Corporación Editora Nacional.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias y Banco Interamericano de Desarrollo. (2025). Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2025: Ecuador. OECD Publishing. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2025/05/revenue-statistics-in-latin-america-and-the-caribbean-2025-country-notes_29961c77/ecuador_2c35fe1e/826b1c80-en.pdf

Paz y Miño Cepeda, J. J. (2015). Historia de los impuestos en Ecuador. Servicio de Rentas Internas y Pontificia Universidad Católica del Ecuador. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/cda31527-c393-46d7-ad0a-17ac602e4589/Historia%20de%20los%20Impuestos.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2025a). Código Tributario, última reforma 3 de octubre de 2025. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/b48f79ef-6e97-474b-a099-4520d1668b7b/C%C3%B3digo%20Tributario.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2025b). Ley de Régimen Tributario Interno, última reforma 24 de octubre de 2025. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/ba4df78b-a7ad-47b0-b667-c99632913bf3/3.%20LEY%20DEL%20REGIMEN%20TIBUTARIO%20INTERNO.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2026a). Estadísticas generales de recaudación SRI. https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri

Servicio de Rentas Internas. (2026b). Boletín técnico anual, informe de recaudación tributaria 2025. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/b8d41f9b-dffb-4c97-946f-a1fcc1172e98/Bolet%C3%ADn%20T%C3%A9cnico%20Anual_2025.pdf

Troya Jaramillo, J. V. (2004). Tributación y derechos humanos. Foro: Revista de Derecho, 2, 5–54. http://hdl.handle.net/10644/1792

Troya Jaramillo, J. V. (2008). Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez. Foro: Revista de Derecho, 9, 97–116. https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/download/348/346

Troya Jaramillo, J. V., y Simone Lasso, C. A. (2014). Manual de Derecho Tributario. Corporación de Estudios y Publicaciones.

Vallejo, S. (2009). Sistema tributario y Constitución en el Ecuador. Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario.

Anexos

Anexo 1. Corpus documental y categorías de análisis

El anexo presenta el corpus principal utilizado para la revisión y las categorías aplicadas durante la extracción, su finalidad consiste en transparentar la relación entre fuentes y resultados, además permite reproducir la clasificación histórica, normativa y doctrinal sin confundir la jerarquía de una norma con el peso interpretativo de una publicación académica.

Tipo de fuente	Documentos centrales	Categorías extraídas	Uso analítico
Constitucional	Constitución de 2008 y antecedentes constitucionales	Principios, competencias, fines y derechos	Evaluación de validez y orientación del sistema
Legal nacional	Código Tributario, LRTI, Ley de Creación del SRI y leyes reformatorias	Obligación, tributos, facultades, procedimientos y reformas	Reconstrucción de arquitectura y evolución normativa
Legal subnacional	COOTAD y referencias doctrinales sobre poder municipal	Impuestos locales, tasas, contribuciones y autonomía	Análisis de distribución territorial de potestades
Histórica	Historia de los impuestos en Ecuador	Etapas, crisis, reformas e instituciones	Periodización de continuidades y rupturas
Doctrinal	Artículos y manuales ecuatorianos de derecho tributario	Legalidad, capacidad, equidad, progresividad y derechos	Matriz de límites y tensiones
Estadística	OCDE y SRI	Presión tributaria, recaudación y composición	Contextualización del desempeño institucional

Nota: El corpus completo corresponde a las referencias bibliográficas del artículo, las categorías fueron aplicadas mediante lectura temática, comparación cronológica y contraste entre norma, doctrina y dato oficial.

Anexo 2. Datos utilizados en los gráficos

Los datos incluidos a continuación corresponden a valores oficiales utilizados para construir los tres gráficos, la presentación separa presión tributaria, recaudación bruta y composición, esta distinción evita comparar directamente porcentajes del producto interno bruto con montos nominales y permite verificar cada serie sin recurrir a estimaciones no declaradas.

Tabla A1. Presión tributaria en años seleccionados

Año	Porcentaje del PIB
2000	11,6
2015	21,8
2022	20,9
2023	20,6

Nota: Fuente: OCDE et al. (2025), se utilizaron los valores expresamente indicados en la nota país de Ecuador.

Tabla A2. Recaudación bruta administrada por el SRI

Año	Millones de dólares
2019	14.269
2020	12.382
2021	13.976
2022	17.162
2023	17.420
2024	20.131
2025	21.501

Nota: Fuente: estadísticas históricas y boletines anuales del Servicio de Rentas Internas, cifras nominales brutas, los valores pueden incorporar ingresos ocasionales según metodología oficial.

Tabla A3. Composición de la recaudación bruta de 2025

Grupo tributario	Millones de dólares	Participación aproximada
Impuesto al valor agregado	11.078	51,5 por ciento
Impuesto a la renta	7.042	32,8 por ciento
Impuesto a la salida de divisas	1.284	6,0 por ciento
Impuesto a los consumos especiales	745	3,5 por ciento
Otros ingresos	1.352	6,3 por ciento

Nota: Fuente: Servicio de Rentas Internas (2026b), las participaciones fueron calculadas sobre un total bruto de 21.501 millones y pueden presentar diferencias mínimas por redondeo.

Eficiencia de intervenciones psicoterapéuticas en el uso problemático del smartphone en adultos jóvenes, revisión sistemática en el periodo 2020 - 2025.

Efficiency of psychotherapeutic interventions in the problematic use of smartphones in young adults a systematic review in the period 2020 - 2025.

Eficiência das intervenções psicoterapêuticas no uso problemático do smartphone em adultos jovens, revisão sistemática no período 2020 - 2025.

Eddymar Karina Capacho Canelones
Universidad Técnica de Machala
Ecuador
ecapacho1@utmachala.edu.ec
https://orcid.org/0009-0005-9040-0941

Forma de citación en APA, séptima edición.

Capacho, E. (2026). *Eficiencia de intervenciones psicoterapéuticas en el uso problemático del smartphone en adultos jóvenes, revisión sistemática en el periodo 2020 - 2025*. Revista Ibero Research, 1(6), 244 – 283 .

Fecha de presentación: 20/05/2026 **Fecha de aceptación:** 10/07/2026 **Fecha de publicación:**19/07/2026

Resumen

El uso problemático del smartphone afecta regulación conductual, sueño y bienestar en adultos jóvenes, la necesidad de intervenciones breves y aplicables ha impulsado enfoques cognitivo-conductuales, mindfulness, psicoeducación y autorregulación digital, el objetivo consistió en analizar su eficacia mediante una revisión sistemática de literatura publicada entre 2020 y 2025. La búsqueda se efectuó en Scopus, SciELO, PubMed y PsycINFO, se identificaron 312 registros, después del cribado se incluyeron 12 estudios con 1 320 participantes, la síntesis fue cualitativa, la calidad se valoró con PEDro y Newcastle Ottawa adaptada, además se examinaron diseños, instrumentos, componentes y variables asociadas. Los resultados mostraron mayor presencia y consistencia favorable para terapia cognitivo-conductual y mindfulness, con reducciones del uso problemático y mejoras en ansiedad, sueño, bienestar y control del impulso, la evidencia se consideró prometedora pero limitada por heterogeneidad, muestras universitarias y seguimientos breves, se concluyó que los programas estructurados representan una alternativa útil y requieren confirmación longitudinal.

Palabras clave: autorregulación, conducta digital, atención plena, control del impulso, salud mental.

Abstract

Problematic smartphone use affects behavioral regulation, sleep and well-being in young adults, the need for brief and applicable interventions has promoted cognitive behavioral, mindfulness, psychoeducational and digital self-regulation approaches, the objective was to analyze their effectiveness through a systematic review of literature published between 2020 and 2025. The search was conducted in Scopus, SciELO, PubMed and PsycINFO, 312 records were identified, after screening 12 studies with 1,320 participants were included, the synthesis was qualitative, quality was assessed with PEDro and an adapted Newcastle Ottawa scale, and designs, instruments, components and associated variables were examined. Results showed greater presence and consistently favorable findings for cognitive behavioral therapy and mindfulness, with reductions in problematic use and improvements in anxiety, sleep, well-being and impulse control, the evidence was considered promising but limited by heterogeneity, university samples and brief follow-up, structured programs were concluded to be useful and to require longitudinal confirmation.

Keywords: self-regulation, digital behavior, mindfulness, impulse control, mental health.

Resumo

O uso problemático do smartphone afeta a regulação comportamental, o sono e o bem-estar de adultos jovens, a necessidade de intervenções breves e aplicáveis impulsionou abordagens cognitivo-comportamentais, mindfulness, psicoeducação e autorregulação digital, o objetivo consistiu em analisar sua eficácia por meio de uma revisão sistemática da literatura publicada entre 2020 e 2025. A busca foi realizada em Scopus, SciELO, PubMed e PsycINFO, foram identificados 312 registros, após a triagem foram incluídos 12 estudos com 1 320 participantes, a síntese foi qualitativa, a qualidade foi avaliada com PEDro e Newcastle Ottawa adaptada, também foram examinados desenhos, instrumentos, componentes e variáveis associadas. Os resultados mostraram maior presença e consistência favorável para terapia cognitivo-comportamental e mindfulness, com redução do uso problemático e melhorias em ansiedade, sono, bem-estar e controle de impulsos, a evidência foi considerada promissora, porém limitada por heterogeneidade, amostras universitárias e seguimentos breves, concluiu-se que programas estruturados são úteis e requerem confirmação longitudinal.

Palavras-chave: autorregulação, comportamento digital, atenção plena, controle de impulsos, saúde mental.

Introducción

La expansión del smartphone ha modificado la comunicación, el acceso a información y la organización cotidiana, su presencia facilita actividades académicas, laborales y sociales, aunque la disponibilidad permanente también favorece patrones de consulta repetitiva, pérdida de control y desplazamiento de rutinas necesarias, por esta razón el uso problemático del dispositivo se ha convertido en un asunto relevante para la psicología, la educación y la salud pública contemporánea (Candussi et al, 2023).

El uso problemático del smartphone se reconoce por la dificultad persistente para regular la frecuencia, la duración y el contexto de utilización, la conducta adquiere relevancia clínica cuando interfiere con el sueño, el estudio, el trabajo, la convivencia o el bienestar emocional, esta formulación evita equiparar automáticamente el fenómeno con una adicción formal y permite examinarlo como un continuo de deterioro funcional y autorregulación insuficiente (Mostert, 2025).

La discusión conceptual permanece abierta porque una parte de la literatura adopta indicadores cercanos a tolerancia, abstinencia y pérdida de control, mientras otra parte enfatiza interferencia cotidiana, hábitos disfuncionales y dependencia situacional, esta diferencia afecta la selección de instrumentos, la interpretación de los puntajes y la definición de cambio terapéutico, por lo tanto la eficacia de una intervención debe analizarse junto con el constructo concreto utilizado en cada estudio (Pérez-Wiesner et al, 2025).

La adultez joven concentra condiciones de vulnerabilidad vinculadas con transición académica, inserción laboral, consolidación de identidad y ampliación de redes sociales, el smartphone cumple funciones de pertenencia, productividad, entretenimiento y regulación inmediata del malestar, esta combinación incrementa la exposición a

notificaciones, redes sociales y contenidos personalizados, al mismo tiempo dificulta establecer límites estables cuando las obligaciones y el ocio convergen en un único dispositivo (Mayerhofer et al, 2024).

La evidencia reciente relaciona el uso problemático con dificultades de sueño, procrastinación al acostarse, ansiedad y menor bienestar, estas asociaciones no prueban una causalidad única, aunque muestran un circuito funcional en el que el cansancio, el estrés y la consulta compulsiva pueden reforzarse entre sí, la intervención psicológica resulta pertinente cuando se orienta tanto a la conducta observable como a los procesos emocionales y cognitivos que mantienen el patrón (Cemei et al, 2024).

La impulsividad, el afrontamiento evitativo y la búsqueda de alivio inmediato aparecen como mecanismos frecuentes, el dispositivo puede emplearse para reducir temporalmente aburrimiento, tensión, soledad o exigencia académica, la recompensa breve fortalece la repetición y limita la tolerancia a la desconexión, este funcionamiento permite comprender por qué una simple recomendación de disminuir horas suele ser insuficiente cuando no se modifican los antecedentes, las consecuencias y las expectativas asociadas al uso (Chen et al, 2022).

Las consecuencias académicas y ocupacionales incluyen fragmentación de la atención, interrupción de tareas, postergación y disminución de la calidad del descanso, el impacto no depende solamente del tiempo total de pantalla, también intervienen la finalidad del uso, el momento del día, la respuesta a notificaciones y la capacidad para interrumpir la conducta, esta perspectiva funcional explica la necesidad de intervenciones adaptadas a contextos concretos y no basadas únicamente en prohibiciones generales (Agostini y Petrucco, 2023).

La terapia cognitivo-conductual ofrece un marco adecuado para intervenir sobre hábitos repetitivos, pensamientos automáticos y contingencias ambientales, sus componentes

incluyen autorregistro, control de estímulos, reestructuración de interpretaciones, solución de problemas y planificación conductual, la utilidad esperada radica en convertir un patrón automático en una secuencia observable y modificable, con metas graduadas que favorecen el control sin exigir una abstinencia tecnológica incompatible con la vida cotidiana.

Las intervenciones basadas en mindfulness incorporan observación del impulso, conciencia corporal y regulación emocional, su propósito no consiste en eliminar pensamientos o sensaciones, sino en ampliar el intervalo entre la aparición del deseo y la respuesta automática, la evidencia disponible sugiere que esta práctica puede fortalecer el autocontrol y disminuir la reactividad, especialmente cuando se combina con pautas concretas de organización digital y prevención de recaídas (Liu et al, 2022).

La psicoeducación y la autorregulación digital representan estrategias complementarias, la higiene de notificaciones, la delimitación de espacios sin dispositivo, el monitoreo del tiempo de pantalla y la formulación de metas específicas pueden disminuir oportunidades de uso impulsivo, su efecto parece mayor cuando estas acciones se integran con comprensión emocional y seguimiento sistemático, porque la información aislada no siempre modifica una conducta sostenida por recompensas inmediatas.

Los antecedentes investigativos muestran un crecimiento de estudios correlacionales sobre salud mental, sueño y rendimiento, en contraste con una cantidad más limitada de ensayos orientados a evaluar eficacia terapéutica, esta asimetría deja preguntas sobre duración óptima, componentes activos, mantenimiento del cambio y generalización fuera del ámbito universitario, por lo tanto una revisión sistemática resulta necesaria para ordenar la evidencia y reconocer vacíos metodológicos relevantes (Fendel et al, 2025).

El contexto social también exige cautela porque el smartphone participa en actividades legítimas de estudio, empleo, cuidado familiar y acceso a servicios, una reducción indiscriminada puede resultar poco realista o perjudicial, el objetivo terapéutico se orienta hacia una relación funcional con la tecnología, con capacidad para elegir cuándo, para qué y durante cuánto tiempo se utiliza el dispositivo, sin convertir la abstinencia total en criterio universal de éxito.

La relevancia científica se relaciona con la necesidad de diferenciar eficacia inicial, efectividad contextual y estabilidad temporal, una intervención puede producir una disminución inmediata del puntaje sin asegurar mantenimiento posterior, también puede mejorar ansiedad o sueño sin reducir de forma equivalente el tiempo de pantalla, estas variaciones justifican una lectura multidimensional de resultados y una valoración del riesgo de sesgo antes de formular recomendaciones clínicas.

La pregunta de revisión se delimitó mediante el modelo PICO, la población correspondió a adultos jóvenes de 18 a 30 años con indicadores de uso problemático, la intervención comprendió terapia cognitivo-conductual, mindfulness, psicoeducación y autorregulación digital, la comparación incluyó control, ausencia de tratamiento o mediciones pretest y postest, el resultado principal se definió como reducción del uso problemático y los resultados secundarios incluyeron ansiedad, sueño, bienestar y control del impulso.

El objetivo general consistió en analizar la eficacia de las intervenciones psicoterapéuticas dirigidas al uso problemático del smartphone en adultos jóvenes mediante una revisión sistemática de literatura publicada entre 2020 y 2025, el alcance contempló identificación de enfoques, descripción metodológica, comparación narrativa de resultados y valoración de calidad, con énfasis en la utilidad clínica y preventiva de los componentes reportados.

Los objetivos específicos comprendieron describir el proceso de selección de estudios, caracterizar diseños, muestras e instrumentos, reconocer la frecuencia de las modalidades terapéuticas, examinar la calidad metodológica y el riesgo de sesgo, interpretar resultados sobre variables principales y asociadas, además de proponer orientaciones para investigaciones posteriores y programas de intervención aplicables en contextos universitarios, laborales y comunitarios.

No se formuló una hipótesis causal debido al carácter documental y cualitativo de la revisión, se estableció como expectativa analítica que las intervenciones estructuradas con autorregistro, control de estímulos, atención plena y regulación emocional presentarían resultados más consistentes que las acciones exclusivamente informativas, esta expectativa se utilizó como orientación interpretativa y no como prueba estadística de superioridad entre tratamientos.

La novedad del análisis se concentra en integrar eficacia, componentes terapéuticos, diversidad instrumental y calidad metodológica dentro de una misma lectura, esta articulación permite superar una comparación limitada al número de horas de uso y favorece una comprensión basada en función psicológica, sostenibilidad del cambio y adecuación contextual, elementos necesarios para una práctica responsable frente a un fenómeno digital en rápida transformación.

Metodología

La investigación se desarrolló mediante un enfoque cualitativo de síntesis, con alcance descriptivo y analítico, la unidad de análisis estuvo constituida por estudios empíricos sobre intervenciones psicoterapéuticas y uso problemático del smartphone, el diseño correspondió a una revisión sistemática documental, retrospectiva y no experimental, orientada a reunir hallazgos heterogéneos sin combinar estadísticamente medidas de efecto que no presentaban suficiente homogeneidad.

El periodo de revisión comprendió publicaciones entre enero de 2020 y diciembre de 2025, esta delimitación permitió concentrar la búsqueda en evidencia reciente y en programas desarrollados durante una etapa de intensa expansión de la vida digital, la ventana temporal también incluyó investigaciones realizadas durante y después de la pandemia, contexto que modificó hábitos de conexión, estudio remoto y dependencia funcional del dispositivo.

Las fuentes de información fueron Scopus, SciELO, PubMed y PsycINFO, la selección respondió a su cobertura de psicología, ciencias sociales, salud mental y comportamiento, el uso combinado de estas bases permitió ampliar la recuperación internacional y disminuir la dependencia de un único sistema de indexación, aunque la exclusión de literatura gris mantuvo la posibilidad de sesgo de publicación.

La estrategia de búsqueda utilizó términos en español e inglés relacionados con problematic smartphone use, smartphone addiction, mobile phone problematic use, psychotherapy, cognitive behavioral therapy, mindfulness, psychoeducation y digital self regulation, las expresiones se combinaron mediante operadores AND y OR, además de filtros por fecha, población adulta joven, artículo empírico y disponibilidad de resultados de intervención.

La búsqueda se cerró en diciembre de 2025 en las cuatro bases consultadas, la fecha de cierre definió el límite efectivo de recuperación y evitó incorporar publicaciones posteriores sin un procedimiento equivalente de cribado, la consistencia temporal favoreció una comparación transparente, aunque futuras actualizaciones deberán repetir la estrategia para identificar ensayos publicados después del cierre.

Los criterios de inclusión exigieron estudios empíricos con participantes principalmente entre 18 y 30 años, evaluación de una intervención psicológica o psicoterapéutica, medición del uso problemático mediante instrumento validado o indicador estructurado, presentación de resultados pretest y postest o comparación con control, publicación en revista indexada y correspondencia con el periodo establecido.

Los criterios de exclusión comprendieron revisiones, metaanálisis, estudios teóricos, investigaciones exclusivamente correlacionales, intervenciones centradas solo en ejercicio físico o restricciones tecnológicas sin componente psicológico, muestras infantiles o adolescentes sin datos diferenciados para adultos jóvenes, trabajos sin medición de eficacia, duplicados y artículos cuyo texto completo no permitía verificar diseño, muestra o resultados principales.

La población documental quedó conformada por 312 registros inicialmente identificados, después de eliminar 68 duplicados se conservaron 244 referencias para revisión de título y resumen, en esta fase se excluyeron 197 registros, posteriormente se evaluaron 47 textos completos y se descartaron 35, la muestra final quedó integrada por 12 estudios con una participación acumulada de 1 320 personas.

El proceso de selección siguió las etapas de identificación, depuración, cribado, elegibilidad e inclusión recomendadas por PRISMA 2020, cada fase se documentó mediante recuentos verificables y motivos generales de exclusión, esta estructura

favoreció trazabilidad y permitió representar la reducción progresiva desde los registros iniciales hasta la síntesis cualitativa final (Page et al, 2021).

La extracción de datos se organizó mediante una matriz con país, año, diseño, tamaño muestral, rango de edad, contexto, seguimiento, instrumento principal, variables secundarias, modalidad terapéutica y componentes de intervención, la sistematización facilitó comparaciones descriptivas y redujo el riesgo de omitir información relevante durante la interpretación narrativa.

Los instrumentos principales comprendieron Smartphone Addiction Scale, Smartphone Addiction Scale Short Version y Mobile Phone Problematic Use Scale, además se registraron cuestionarios de hábitos digitales, escalas de ansiedad, estrés y bienestar, y medidas de calidad del sueño, esta diversidad permitió examinar efectos amplios, aunque redujo la comparabilidad directa porque no todos los instrumentos evalúan el mismo contenido ni emplean puntos de corte equivalentes.

Las intervenciones se agruparon en terapia cognitivo-conductual, mindfulness, psicoeducación y autorregulación digital, la clasificación se realizó según el componente predominante de cada programa, cuando una intervención combinó varias técnicas se consideró la orientación central descrita, esta decisión permitió resumir tendencias sin afirmar que las categorías fueran completamente excluyentes.

La síntesis de resultados fue cualitativa y narrativa, se compararon dirección del cambio, consistencia entre estudios, variables asociadas, duración, seguimiento y calidad metodológica, no se realizó metaanálisis porque los estudios presentaron diferencias en instrumentos, diseños, componentes y reporte de resultados, además la ausencia de tamaños de efecto comparables impedía una estimación conjunta suficientemente rigurosa.

El análisis de eficacia se orientó a reconocer reducciones del uso problemático y mejoras relacionadas con ansiedad, sueño, bienestar y control del impulso, la interpretación evitó convertir cualquier disminución del tiempo de pantalla en éxito terapéutico, se consideró con mayor relevancia la reducción de interferencia funcional, la recuperación de control y la capacidad para sostener cambios después de la intervención.

La evaluación de calidad metodológica utilizó la escala PEDro para ensayos controlados aleatorizados y una versión adaptada de Newcastle Ottawa para estudios cuasi-experimentales y pretest postest, la selección diferenciada respondió a la estructura de cada diseño, debido a que una única herramienta habría producido valoraciones poco comparables o criterios imposibles de aplicar a investigaciones no aleatorizadas.

Las puntuaciones PEDro iguales o superiores a siete se clasificaron como calidad alta, los valores de cinco a seis se interpretaron como calidad moderada y los menores de cinco como calidad baja, para Newcastle Ottawa adaptada se consideraron altos los valores de siete a nueve, moderados los valores de cinco a seis y bajos los inferiores a cinco, la falta de información se valoró de manera conservadora como insuficiente (Maher et al, 2003).

El riesgo de sesgo se interpretó a partir de asignación, comparabilidad inicial, control, seguimiento, medición y claridad del análisis, los ensayos con mejor puntuación se consideraron de riesgo bajo y los diseños no aleatorizados de riesgo moderado, esta clasificación no sustituyó una evaluación estadística, pero permitió ponderar la confianza otorgada a los hallazgos y reconocer limitaciones recurrentes.

El procesamiento de datos se realizó mediante organización tabular y recuentos descriptivos, no se aplicó software estadístico inferencial porque la revisión no integró

tamaños de efecto ni bases individuales de participantes, los gráficos se construyeron con frecuencias simples de selección, diseño e intervención, por lo tanto su función fue representar la distribución de la evidencia y no demostrar diferencias significativas.

Las consideraciones éticas se relacionaron con uso responsable de información publicada, reconocimiento de autoría, fidelidad de los datos, transparencia de criterios y prevención de afirmaciones no sustentadas, al tratarse de una revisión documental sin contacto con participantes ni acceso a información personal, no se requirió consentimiento informado ni aprobación de un comité de ética para la síntesis desarrollada.

La revisión no contó con registro previo en una plataforma pública y no recibió financiación externa, tampoco se declararon conflictos de interés vinculados con los resultados, estas condiciones se informan como elementos de transparencia, aunque la ausencia de protocolo registrado limita la posibilidad de verificar cambios realizados durante el proceso y debe considerarse al valorar la solidez metodológica global.

Resultados

La síntesis final reunió 12 estudios publicados entre 2020 y 2025, con 1 320 participantes procedentes de contextos universitarios y comunitarios, la evidencia mostró predominio de programas breves y una concentración geográfica diversa, aunque la mayor parte de las muestras estuvo vinculada con educación superior, esta composición permitió reconocer tendencias internacionales pero restringió la generalización hacia adultos jóvenes con trayectorias laborales, familiares o clínicas diferentes.

La presentación de resultados se organizó mediante cuatro tablas y tres gráficos, cada recurso resume un componente indispensable del análisis y se acompaña de interpretación narrativa, las frecuencias describen el corpus incluido y no representan estimaciones poblacionales, por esta razón la discusión se centra en consistencia, calidad, aplicabilidad y relación con antecedentes teóricos, sin atribuir superioridad estadística cuando los estudios no ofrecieron medidas comparables.

Proceso de selección y alcance de la evidencia

El proceso de identificación y depuración se presenta en la Tabla 1, la organización por etapas permite verificar la correspondencia entre registros recuperados, duplicados, exclusiones y estudios finales, además ofrece una base transparente para interpretar el alcance real del corpus y la proporción limitada de investigaciones que evaluaron intervenciones psicoterapéuticas con resultados de eficacia.

Tabla 1. Flujo de selección de estudios según PRISMA 2020

Etapa	Descripción	n
Identificación	Registros identificados en bases de datos	312
Depuración	Duplicados eliminados	68
Cribado	Registros tras eliminar duplicados	244
Cribado	Registros excluidos por título y resumen	197
Elegibilidad	Textos completos evaluados	47
Elegibilidad	Textos completos excluidos	35
Inclusión	Estudios incluidos en síntesis cualitativa	12

Nota. Elaboración a partir del proceso de búsqueda documentado, las cifras corresponden a registros y estudios incluidos.

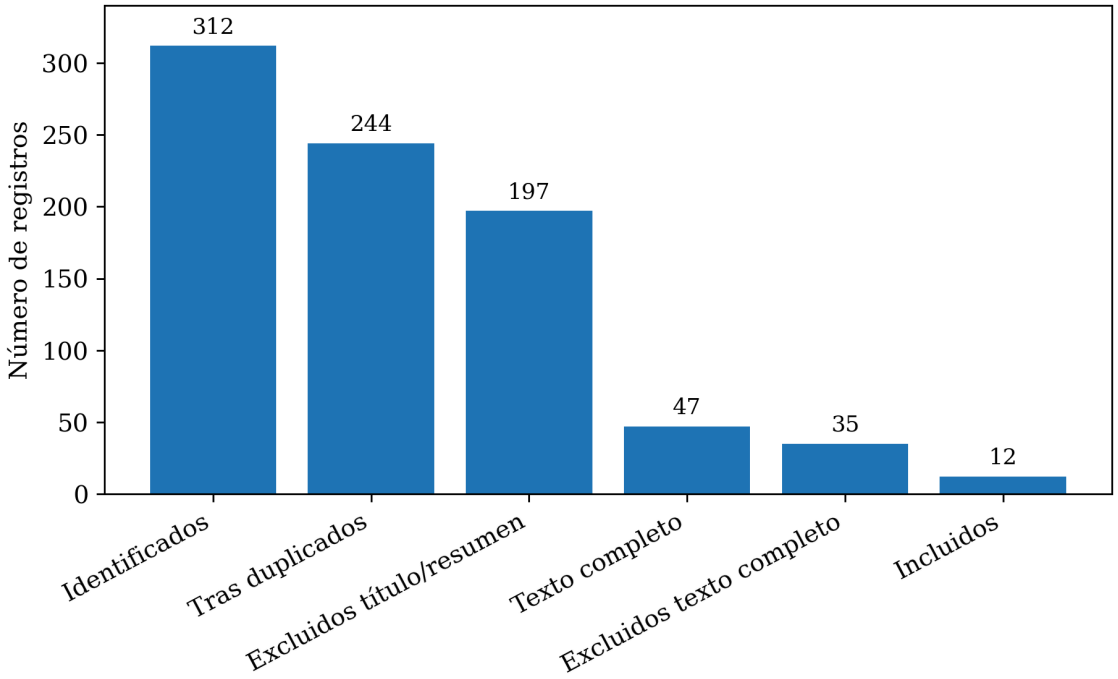
La Tabla 1 permite observar una reducción pronunciada durante el cribado, de los 244 registros no duplicados se excluyeron 197 por falta de correspondencia con población, intervención o resultado, esta concentración de exclusiones indica que gran parte de la literatura disponible examina asociaciones o prevalencia y no eficacia psicoterapéutica, mientras la exclusión de 35 textos completos confirma dificultades de medición y reporte que limitan la síntesis clínica.

La proporción final de inclusión fue cercana al cuatro por ciento de los registros identificados, este resultado no debe interpretarse como ausencia de interés académico, sino como evidencia de un campo con abundantes estudios descriptivos y menor

desarrollo experimental, la situación respalda la necesidad de ensayos con protocolos definidos, indicadores consistentes y seguimiento suficiente para establecer si las mejoras iniciales se mantienen.

La secuencia de reducción puede apreciarse con mayor claridad en el Gráfico 1, su representación permite identificar la etapa con mayor número de exclusiones y facilita comprobar que el flujo cuantitativo conserva coherencia interna, el recurso se utiliza como apoyo visual y no como análisis estadístico inferencial.

Gráfico 1. Registros distribuidos por etapa del proceso de selección



Nota. Elaboración propia con frecuencias del flujo PRISMA, las categorías de exclusión se muestran para describir la trayectoria documental.

El Gráfico 1 representa la trayectoria de selección y muestra que el mayor descenso ocurrió entre el cribado inicial y la evaluación de texto completo, la forma del proceso evidencia criterios restrictivos orientados a conservar investigaciones con intervención y medición de eficacia, además confirma coherencia aritmética entre registros

identificados, duplicados, exclusiones y estudios incluidos, aspecto fundamental para la transparencia de una revisión sistemática.

La diferencia entre 47 textos evaluados y 12 estudios incluidos también señala una limitación de reporte en la literatura, varias publicaciones abordaron reducción de uso sin utilizar instrumentos validados o presentaron acciones educativas sin componente psicoterapéutico verificable, esta heterogeneidad obliga a definir con precisión qué constituye una intervención psicológica y qué desenlace permite hablar de eficacia.

Características metodológicas de los estudios

La caracterización metodológica mostró seis ensayos controlados aleatorizados, cuatro estudios cuasi-experimentales y dos diseños pretest postest, los tamaños muestrales oscilaron entre 60 y 220 participantes, la mayoría de los programas duró entre cuatro y ocho semanas y solo dos investigaciones se desarrollaron en contextos comunitarios, esta distribución ofrece una base inicial de eficacia y al mismo tiempo revela dependencia de muestras accesibles.

La Tabla 2 sintetiza país, diseño, muestra, contexto y seguimiento de cada estudio, su inclusión permite reconocer la diversidad internacional y el predominio universitario, además facilita comparar la fortaleza del diseño con la duración observada, la información resulta necesaria para interpretar resultados porque una reducción obtenida en un ensayo aleatorizado con seguimiento no posee el mismo nivel de confianza que un cambio registrado en un diseño sin grupo control.

Tabla 2. Características generales de los estudios incluidos

Estudio	País	Diseño	Muestra	Contexto	Seguimiento
Estudio 1, 2020	Corea del Sur	ECA	85	Universitario	6 semanas

Estudio	País	Diseño	Muestra	Contexto	Seguimiento
Estudio 2, 2020	Estados Unidos	Cuasi-experimental	120	Universitario	8 semanas
Estudio 3, 2021	China	ECA	95	Universitario	6 semanas
Estudio 4, 2021	España	Pretest-postest	60	Universitario	Sin seguimiento
Estudio 5, 2022	Corea del Sur	ECA	150	Universitario	8 semanas
Estudio 6, 2022	Taiwán	Cuasi-experimental	70	Universitario	4 semanas
Estudio 7, 2023	India	ECA	220	Universitario	8 semanas
Estudio 8, 2023	México	Cuasi-experimental	140	Universitario	6 semanas
Estudio 9, 2024	Chile	Pretest-postest	80	Comunitario	6 semanas
Estudio 10, 2024	Alemania	ECA	90	Universitario	6 semanas
Estudio 11, 2025	Pakistán	Cuasi-experimental	100	Universitario	6 semanas
Estudio 12, 2025	Brasil	ECA	110	Comunitario	8 semanas

Nota. ECA significa ensayo controlado aleatorizado, la muestra acumulada fue de 1 320 participantes, los rangos de edad se situaron principalmente entre 18 y 30 años.

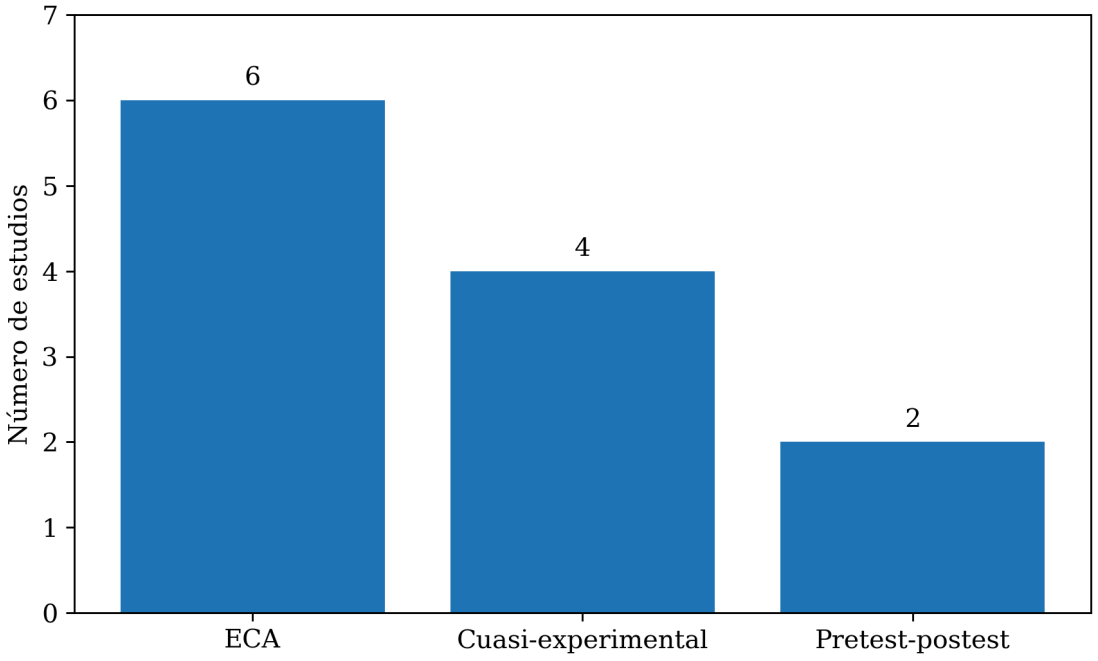
La Tabla 2 confirma que diez de los doce estudios utilizaron población universitaria y solo dos incorporaron contextos comunitarios, esta concentración puede aumentar homogeneidad operativa y facilitar adherencia, aunque limita la transferencia a trabajadores, personas desempleadas o usuarios atendidos en servicios clínicos, la edad se mantuvo dentro del rango de adultez joven y permitió conservar coherencia con la pregunta PICO.

Los ensayos aleatorizados acumularon 750 participantes y los diseños no aleatorizados reunieron 570, la presencia de seis ensayos constituye una fortaleza relativa del corpus, aunque los seguimientos permanecieron breves y un estudio no reportó evaluación posterior, por lo tanto la evidencia respalda cambios iniciales con mayor claridad que estabilidad a mediano o largo plazo.

La diversidad geográfica abarcó Asia, Europa, América y contextos culturales diferentes, esta amplitud sugiere que la preocupación por el uso problemático no se limita a una región, sin embargo las características tecnológicas, educativas y familiares pueden modificar función y significado del dispositivo, la generalización debe realizarse con atención a normas de conectividad, disponibilidad laboral y formas de interacción propias de cada entorno.

La distribución de diseños se presenta en el Gráfico 2, la comparación visual resume la proporción de ensayos aleatorizados y diseños no aleatorizados, este dato resulta relevante porque la fuerza de una conclusión depende tanto de la dirección del cambio como de la capacidad del diseño para controlar explicaciones alternativas.

Gráfico 2. Distribución de los estudios según diseño metodológico



Nota. Elaboración propia con los 12 estudios incluidos, ECA significa ensayo controlado aleatorizado.

El Gráfico 2 muestra que la mitad de los estudios correspondió a ensayos controlados aleatorizados, un tercio utilizó diseños cuasi-experimentales y una sexta parte aplicó pretest postest, la distribución indica un campo en transición hacia métodos más robustos, aunque todavía conserva investigaciones susceptibles a sesgo de selección, maduración y regresión a la media.

La mayor presencia de ensayos aleatorizados fortalece la interpretación de eficacia, pero no elimina limitaciones relacionadas con cegamiento, adherencia y medición autoinformada, en intervenciones conductuales resulta difícil ocultar la condición asignada y el conocimiento del objetivo puede influir en las respuestas, por esta razón el valor del diseño debe integrarse con calidad de seguimiento, comparabilidad inicial y consistencia de los resultados.

Instrumentos y variables evaluadas

La medición del fenómeno se apoyó principalmente en escalas de adicción o uso problemático y en indicadores complementarios de salud mental, la diversidad permitió registrar cambios en varias dimensiones, aunque también introdujo diferencias en contenido, sensibilidad y punto de corte, esta situación resulta relevante porque dos estudios pueden informar una reducción aparente y estar evaluando aspectos distintos, como pérdida de control, interferencia funcional o síntomas similares a abstinencia.

La Tabla 3 presenta los instrumentos utilizados y el número de estudios que incorporó cada medida, la frecuencia puede solaparse porque varias investigaciones combinaron una escala principal con cuestionarios de hábitos, ansiedad o sueño, esta organización permite distinguir entre desenlace primario y variables asociadas, además ayuda a valorar la amplitud de los beneficios reportados.

Tabla 3. Instrumentos de evaluación utilizados en los estudios incluidos

Instrumento	Tipo de medición	Estudios
Smartphone Addiction Scale, SAS	Uso problemático y síntomas adictivos	6
Smartphone Addiction Scale Short Version, SAS-SV	Uso problemático	4
Mobile Phone Problematic Use Scale, MPPUS	Interferencia y malestar funcional	2
Cuestionarios de hábitos digitales	Tiempo, frecuencia y patrones	5
Escalas de ansiedad, estrés y bienestar	Salud psicológica	7

Instrumento	Tipo de medición	Estudios
Cuestionarios de calidad del sueño	Sueño y descanso	4

Nota. Las frecuencias pueden solaparse porque varios estudios utilizaron más de un instrumento o variable secundaria.

La Tabla 3 muestra predominio de la Smartphone Addiction Scale y su versión abreviada, diez estudios utilizaron alguna de estas modalidades y dos aplicaron la Mobile Phone Problematic Use Scale, la concentración facilita cierta comparación, aunque la diferencia conceptual entre síntomas adictivos e interferencia cotidiana continúa presente, por ello el cambio clínico requiere interpretarse más allá del puntaje total.

Siete estudios evaluaron ansiedad, estrés o bienestar y cuatro incorporaron calidad del sueño, este patrón confirma que la intervención suele producir efectos en dominios relacionados con regulación emocional y descanso, los resultados secundarios amplían la relevancia práctica, aunque también aumentan el riesgo de interpretaciones selectivas cuando no se define previamente cuál variable constituye el desenlace principal.

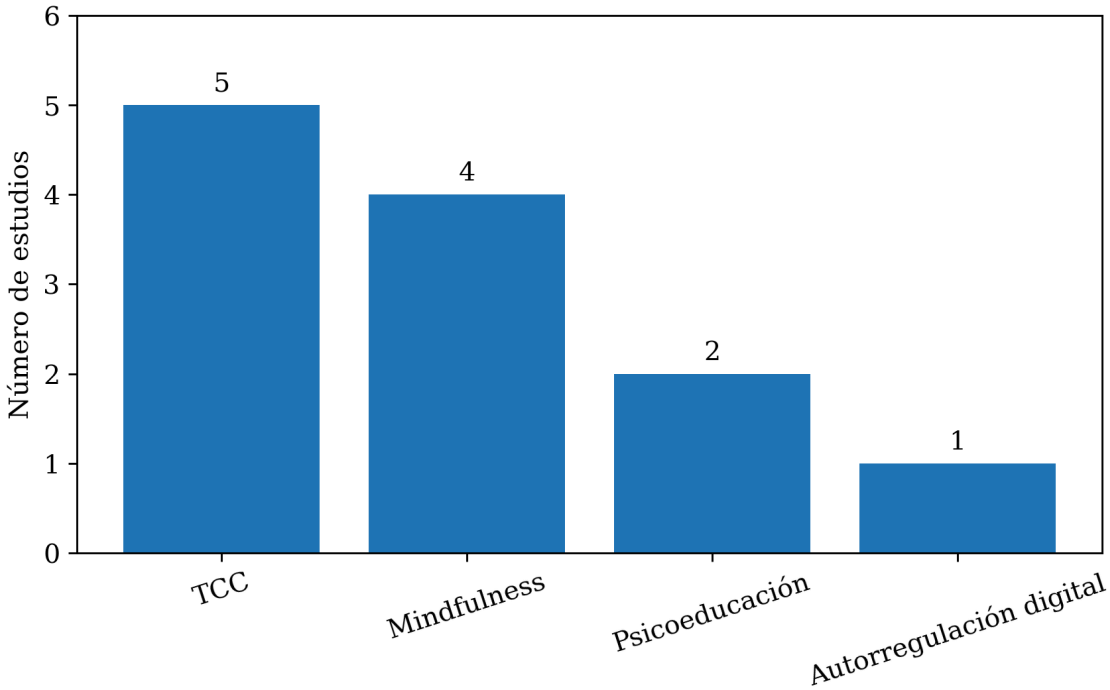
Los cuestionarios de hábitos digitales aparecieron en cinco estudios y aportaron información sobre tiempo, frecuencia y contexto de uso, su combinación con escalas psicométricas mejora la comprensión del cambio porque un descenso de minutos puede no coincidir con recuperación de control, de manera inversa una persona puede mantener exposición elevada por obligaciones académicas y presentar menor interferencia al reorganizar horarios, notificaciones y finalidades.

Eficacia según enfoque psicoterapéutico

La terapia cognitivo-conductual fue la modalidad más frecuente con cinco estudios, seguida por mindfulness con cuatro, psicoeducación con dos y autorregulación digital con uno, los programas tuvieron una duración habitual de cuatro a ocho semanas, esta distribución indica preferencia por intervenciones breves y estructuradas, compatibles con servicios universitarios y acciones preventivas de bajo costo.

El Gráfico 3 introduce la comparación de enfoques y permite visualizar la concentración de evidencia en terapia cognitivo-conductual y mindfulness, la frecuencia no equivale a superioridad clínica porque refleja también tradición investigativa y disponibilidad de protocolos, sin embargo el número de estudios favorece una valoración más consistente de estas modalidades frente a estrategias menos representadas.

Gráfico 3. Distribución de estudios según tipo principal de intervención



Nota. Elaboración propia con la clasificación principal de cada programa, algunas intervenciones incluyeron componentes complementarios.

El Gráfico 3 muestra que tres cuartas partes del corpus se concentraron en terapia cognitivo-conductual o mindfulness, esta proporción coincide con la importancia atribuida a autorregistro, control de estímulos, conciencia del impulso y regulación emocional, los resultados narrativos fueron favorables en ambas modalidades, aunque la ausencia de tamaños de efecto homogéneos impidió comparar magnitud de beneficio.

La psicoeducación y la autorregulación digital reunieron tres estudios, su menor frecuencia limita conclusiones firmes, aunque los hallazgos sugieren utilidad cuando se incluyen metas específicas, monitoreo y sustitución de conductas, la información sobre riesgos o higiene digital parece insuficiente cuando se presenta de forma aislada, por esta razón los programas más prometedores combinan comprensión, práctica y seguimiento.

Los programas cognitivo-conductuales mostraron reducciones consistentes del uso problemático, los componentes con mayor recurrencia fueron autorregistro, control de estímulos, planificación de actividades y revisión de pensamientos asociados con urgencia, disponibilidad y temor a perder información, la estructura favoreció identificación de desencadenantes y permitió convertir una conducta difusa en objetivos observables.

El autorregistro ofreció una función diagnóstica y terapéutica, la anotación de horario, duración, emoción y finalidad permitió reconocer patrones nocturnos, uso por aburrimiento y consultas automáticas, esta conciencia facilitó metas realistas y proporcionó retroalimentación, su eficacia probable se relaciona con reducción de automatismo y aumento de responsabilidad conductual, aunque la adherencia puede disminuir cuando el registro se vuelve complejo.

El control de estímulos incluyó desactivación de notificaciones, retiro del dispositivo durante tareas, establecimiento de zonas libres y modificación de accesos visibles, estas medidas redujeron señales ambientales que activan respuestas repetitivas, la consistencia observada respalda una interpretación conductual del problema, pero la efectividad depende de compatibilidad con exigencias académicas, laborales y familiares.

La reestructuración cognitiva presentó resultados menos uniformes, su aplicación abordó creencias sobre necesidad de respuesta inmediata, miedo a quedar excluido y expectativa de alivio, el cambio puede requerir mayor duración y práctica que la disponible en programas breves, además las creencias digitales se sostienen mediante recompensas sociales reales, por lo tanto la intervención cognitiva necesita combinarse con experimentos conductuales y revisión contextual.

La planificación de actividades alternativas favoreció sustitución de uso pasivo por descanso, ejercicio, interacción presencial o tareas delimitadas, este componente evitó que la reducción dejara un vacío conductual asociado con recaída, la utilidad práctica aumenta cuando las alternativas responden a la misma función, por ejemplo regulación emocional, conexión o entretenimiento, en lugar de imponer acciones ajenas a las necesidades de la persona.

Las intervenciones basadas en mindfulness mostraron disminución de impulsividad y mayor conciencia del uso, las prácticas se orientaron a observar sensaciones, pensamientos y urgencias sin responder de manera inmediata, este mecanismo amplía el tiempo de decisión y puede reducir la consulta automática, especialmente cuando se integra con límites ambientales y ejercicios de regulación emocional (Liu et al, 2022).

La atención al impulso resultó más relevante que una práctica abstracta de relajación, el reconocimiento de tensión corporal, inquietud y expectativa permitió identificar el

momento previo a desbloquear la pantalla, esta precisión facilita una respuesta alternativa y evita interpretar mindfulness como simple reducción de estrés, su valor se encuentra en modificar la relación con la urgencia y no únicamente en producir calma.

La evidencia correlacional reciente también vincula mayor atención plena con menor uso problemático y mejor equilibrio digital, esta asociación respalda la plausibilidad del enfoque, aunque no sustituye resultados experimentales y puede estar influida por autocontrol, hábitos de estudio y bienestar previo, los programas deben conservar una evaluación crítica de mediadores y no atribuir todos los cambios a un único mecanismo (Aldbyani et al, 2025; Ru et al, 2025).

La combinación de mindfulness con psicoeducación y planificación mostró una orientación más completa, la conciencia sin cambios ambientales puede resultar insuficiente ante notificaciones y recompensas continuas, de manera semejante una restricción sin comprensión emocional puede producir abandono, la integración de ambos componentes parece adecuada para programas breves que buscan equilibrio entre aceptación, decisión y modificación concreta de hábitos.

Calidad metodológica y riesgo de sesgo

La confianza en los hallazgos depende de la calidad metodológica, por esta razón la Tabla 4 resume herramienta, puntuación, nivel de calidad y riesgo de sesgo de cada estudio, la comparación diferencia ensayos aleatorizados de diseños no aleatorizados y permite interpretar la evidencia favorable con una ponderación proporcional a sus fortalezas y limitaciones.

Tabla 4. Evaluación de calidad metodológica y riesgo de sesgo

Estudio	Diseño	Herramienta y puntuación	Clasificación
Estudio 1, 2020	ECA	PEDro 7 de 10	Calidad alta, riesgo bajo
Estudio 2, 2020	Cuasi-experimental	NOS adaptada 6 de 9	Calidad moderada, riesgo moderado
Estudio 3, 2021	ECA	PEDro 8 de 10	Calidad alta, riesgo bajo
Estudio 4, 2021	Pretest-postest	NOS adaptada 5 de 9	Calidad moderada, riesgo moderado
Estudio 5, 2022	ECA	PEDro 7 de 10	Calidad alta, riesgo bajo
Estudio 6, 2022	Cuasi-experimental	NOS adaptada 6 de 9	Calidad moderada, riesgo moderado
Estudio 7, 2023	ECA	PEDro 8 de 10	Calidad alta, riesgo bajo
Estudio 8, 2023	Cuasi-experimental	NOS adaptada 6 de 9	Calidad moderada, riesgo moderado
Estudio 9, 2024	Pretest-postest	NOS adaptada 5 de 9	Calidad moderada, riesgo moderado
Estudio 10, 2024	ECA	PEDro 7 de 10	Calidad alta, riesgo bajo
Estudio 11, 2025	Cuasi-experimental	NOS adaptada 6 de 9	Calidad moderada, riesgo moderado

Estudio	Diseño	Herramienta y puntuación	Clasificación
Estudio 12, 2025	ECA	PEDro 8 de 10	Calidad alta, riesgo bajo

Nota. PEDro se aplicó a ensayos aleatorizados y Newcastle Ottawa adaptada a diseños no aleatorizados, la información insuficiente se valoró de forma conservadora.

La Tabla 4 muestra seis estudios de calidad alta y riesgo bajo, todos correspondientes a ensayos controlados aleatorizados, los seis restantes alcanzaron calidad moderada y riesgo moderado, esta distribución sostiene una tendencia favorable con respaldo aceptable, aunque no permite afirmar evidencia definitiva porque la mitad del corpus conserva limitaciones de asignación, comparabilidad y control de variables externas.

Las puntuaciones PEDro oscilaron entre siete y ocho, las limitaciones más frecuentes se relacionaron con cegamiento incompleto y seguimiento breve, estos problemas son comunes en intervenciones psicológicas porque participantes y terapeutas conocen el tratamiento, sin embargo el cegamiento de evaluadores, el análisis por intención de tratar y la medición objetiva pueden reducir parte del riesgo.

Los estudios cuasi-experimentales y pretest postest obtuvieron entre cinco y seis puntos en Newcastle Ottawa adaptada, la ausencia de aleatorización y grupo control debilitó la atribución causal, además las mejoras podrían reflejar motivación inicial, cambio espontáneo o influencia del contexto, sus resultados mantienen utilidad exploratoria y aplicada, pero requieren confirmación mediante diseños comparativos más sólidos.

Discusión

La tendencia general indica que las intervenciones psicoterapéuticas pueden reducir el uso problemático y mejorar variables asociadas, el hallazgo coincide con revisiones sobre tratamientos psicológicos para conductas digitales problemáticas, en las que los programas estructurados presentan ventajas frente a ausencia de intervención, aunque la heterogeneidad y la escasez de seguimiento continúan limitando la certeza (Pérez-Wiesner et al, 2025).

La eficacia no parece depender de disminuir indiscriminadamente el tiempo de pantalla, los resultados más coherentes se relacionan con recuperación de control, reducción de consultas automáticas y ajuste de rutinas, esta interpretación concuerda con modelos que consideran el uso problemático como respuesta de afrontamiento ante estrés, aburrimiento o malestar, en lugar de tratar el dispositivo como causa única del deterioro (Gu y Mao, 2023).

Las mejoras en ansiedad y sueño sugieren una relación bidireccional, la reducción de uso nocturno puede favorecer descanso y menor activación, al mismo tiempo una mejor regulación emocional puede disminuir la necesidad de consulta repetitiva, esta reciprocidad dificulta establecer una secuencia causal simple, aunque respalda intervenciones que evalúen simultáneamente hábitos digitales y salud mental (Carter et al, 2024; Wang et al, 2025).

La concentración universitaria coincide con investigaciones que sitúan mayor exposición y flexibilidad horaria en estudiantes, este contexto facilita reclutamiento y aplicación grupal, pero puede subrepresentar usos vinculados con empleo, cuidado o precariedad, la adaptación futura debe considerar disponibilidad permanente, mensajería

laboral, presión de respuesta y límites entre jornada y descanso, condiciones menos visibles en muestras académicas.

La duración breve constituye una ventaja operativa y una limitación clínica, programas de cuatro a ocho semanas pueden alcanzar cambios iniciales y resultar viables para prevención, sin embargo la falta de evaluaciones prolongadas impide determinar recaída, sustitución por otras conductas digitales o mantenimiento de habilidades, la efectividad sostenida requiere refuerzos, sesiones de seguimiento y mediciones posteriores a tres, seis y doce meses.

La diversidad instrumental afecta la comparabilidad porque SAS, SAS-SV y MPPUS no representan exactamente el mismo constructo, una escala centrada en síntomas de adicción puede responder de manera diferente a una medida de interferencia funcional, la investigación futura necesita consenso conceptual, reporte de subescalas y uso combinado de medidas autoinformadas con registros objetivos de actividad.

Los registros digitales aportan precisión temporal pero tampoco deben considerarse una medida completa, el tiempo de pantalla puede incluir navegación académica, trabajo o comunicación necesaria, su interpretación requiere clasificación por aplicación, horario y finalidad, la combinación con entrevistas breves o diarios contextuales permitiría distinguir uso intensivo funcional de uso descontrolado y evitaría patologizar hábitos adaptativos.

La evidencia revisada no permite establecer superioridad entre terapia cognitivo-conductual y mindfulness, ambas modalidades comparten mecanismos de conciencia, interrupción del automatismo y regulación, la primera enfatiza contingencias y pensamientos, la segunda fortalece observación y tolerancia al impulso, un enfoque integrado podría resultar especialmente útil, aunque debe evaluarse mediante ensayos factoriales que identifiquen componentes activos.

La novedad científica se encuentra en reconocer que el cambio terapéutico depende de la función del uso y de la arquitectura digital que lo facilita, los programas deben abordar emociones, cogniciones, señales ambientales y diseño de hábitos, esta integración supera recomendaciones genéricas y permite construir intervenciones personalizadas, escalables y compatibles con la necesidad real de utilizar tecnología.

Las aplicaciones prácticas incluyen programas universitarios de intervención breve, talleres comunitarios, orientación clínica y acciones preventivas en lugares de trabajo, los componentes mínimos deberían incluir evaluación funcional, autorregistro, control de notificaciones, metas específicas, regulación emocional y prevención de recaídas, la aplicación digital de estas técnicas puede ampliar cobertura, aunque requiere evitar que el tratamiento aumente paradójicamente la dependencia de otra plataforma.

La formación de profesionales debe incluir criterios para diferenciar uso elevado, uso problemático y trastornos coexistentes, una intervención centrada solo en reducción puede ignorar depresión, ansiedad, trauma o dificultades sociales que sostienen la conducta, el tamizaje de salud mental y la derivación adecuada son esenciales cuando el smartphone funciona como estrategia de alivio frente a malestar significativo (Vitta et al, 2025; Zhu et al, 2025).

La prevención necesita incorporar alfabetización digital sin mensajes moralizantes, el objetivo consiste en fortalecer decisiones, atención y límites, no en presentar la tecnología como amenaza uniforme, las estrategias basadas en evidencia pueden enseñar a configurar entornos, reconocer recompensas y planificar descanso, además de promover normas institucionales que reduzcan expectativas de disponibilidad permanente.

Limitaciones del estudio

La primera limitación corresponde a la exclusión de literatura gris, tesis, actas e informes institucionales, esta decisión favoreció control de calidad editorial pero incrementó riesgo de sesgo de publicación, debido a que los resultados favorables poseen mayor probabilidad de aparecer en revistas, una revisión futura debería incluir repositorios académicos y registros de ensayos para identificar intervenciones con resultados nulos o mixtos.

La segunda limitación se relaciona con la heterogeneidad de instrumentos, diseños y componentes, la síntesis narrativa permitió reconocer tendencias pero no calcular un efecto conjunto, además la ausencia de datos comparables impidió examinar moderadores como género, severidad inicial, tipo de aplicación o modalidad presencial y digital, esta restricción reduce precisión al estimar qué tratamiento funciona mejor y para quién.

La tercera limitación deriva de los seguimientos breves y de la concentración universitaria, los cambios inmediatos pueden reflejar motivación, novedad o supervisión y no necesariamente mantenimiento autónomo, la escasa presencia comunitaria limita la transferencia hacia adultos jóvenes con responsabilidades laborales y familiares, por lo tanto la aplicación externa debe realizarse con adaptación y evaluación local.

La cuarta limitación corresponde a la falta de registro previo del protocolo, aunque los criterios fueron descritos y el flujo resultó coherente, la ausencia de registro impide verificar modificaciones realizadas durante búsqueda, selección o análisis, una actualización futura debería registrar la pregunta, estrategia, desenlaces y plan de síntesis antes de iniciar el cribado.

La quinta limitación se vincula con la información disponible en los reportes, el cegamiento, la adherencia, las pérdidas y los tamaños de efecto no siempre se describieron con suficiente detalle, esta insuficiencia obligó a una valoración conservadora y restringió comparaciones, la mejora de estándares de reporte constituye una condición necesaria para fortalecer la acumulación de evidencia y la toma de decisiones clínicas.

Conclusiones

La evidencia analizada respalda la utilidad de intervenciones psicoterapéuticas breves para reducir patrones problemáticos de uso del smartphone en adultos jóvenes, el beneficio se observa con mayor consistencia cuando el tratamiento incorpora observación sistemática, modificación de señales ambientales, regulación emocional y planificación de conductas alternativas, esta combinación permite intervenir sobre la función del uso y no solamente sobre su duración.

La terapia cognitivo-conductual y mindfulness concentran el mayor respaldo dentro del corpus revisado, la primera ofrece procedimientos claros para registrar y modificar contingencias, la segunda fortalece conciencia y tolerancia al impulso, sus resultados no permiten declarar superioridad de una modalidad, aunque sugieren complementariedad y justifican el desarrollo de protocolos integrados sometidos a evaluación experimental.

Las mejoras en ansiedad, sueño, bienestar y control conductual confirman que el fenómeno mantiene vínculos con dimensiones psicológicas amplias, la intervención necesita incluir evaluación de problemas coexistentes y evitar una lectura reducida al dispositivo, el éxito terapéutico debe expresarse como recuperación de control, menor interferencia y mayor capacidad para elegir un uso coherente con necesidades y valores.

La calidad metodológica fue alta en los ensayos aleatorizados y moderada en los diseños no aleatorizados, esta distribución permite reconocer una tendencia favorable con cautela, la evidencia resulta prometedora pero todavía insuficiente para definir protocolos universales, dosis óptima o estabilidad a largo plazo, por ello las recomendaciones clínicas deben acompañarse de seguimiento y evaluación individual.

La concentración de estudios en población universitaria limita la representatividad de trabajadores, personas en situación de vulnerabilidad y usuarios de servicios clínicos,

las futuras investigaciones deberán ampliar contextos, registrar demandas laborales y familiares, además de examinar diferencias culturales en expectativas de conexión, esta diversificación permitirá construir intervenciones más equitativas y aplicables.

La ausencia de tamaños de efecto homogéneos y seguimientos prolongados constituye el principal vacío científico, los próximos ensayos deberían informar cambio absoluto, magnitud estandarizada, adherencia, pérdidas, eventos no deseados y mantenimiento, también resulta necesario combinar escalas validadas con registros objetivos y evaluación funcional, de manera que la eficacia refleje cambios relevantes y no solo variaciones de puntaje.

La postura derivada de la revisión sostiene que el uso problemático del smartphone debe abordarse como una conducta contextual y modificable, no como una condición definida exclusivamente por horas de pantalla, esta perspectiva reduce el riesgo de patologizar actividades necesarias y orienta la intervención hacia autonomía, equilibrio digital y prevención de deterioro, con criterios compatibles con la vida académica, laboral y social contemporánea.

La pregunta pendiente se relaciona con la permanencia y transferencia de los beneficios, todavía debe determinarse qué componentes mantienen el cambio, qué perfiles requieren tratamientos más intensivos y cómo influyen las plataformas digitales en la recaída, la respuesta exigirá diseños longitudinales, comparación de componentes y participación de poblaciones diversas, con protocolos registrados y transparencia completa.

Recomendaciones

Las futuras investigaciones deberían incluir seguimientos de tres, seis y doce meses, además de sesiones de refuerzo y mediciones de recaída, esta estructura permitirá distinguir respuesta inicial de mantenimiento, también facilitará examinar si el cambio se conserva cuando desaparece la supervisión y cuando aumentan exigencias académicas, laborales o emocionales.

Los ensayos deberán comparar componentes de manera directa mediante diseños factoriales o tratamientos desmontados, la evaluación separada de autorregistro, control de estímulos, reestructuración cognitiva, mindfulness y psicoeducación permitirá identificar mecanismos activos, reducir programas innecesariamente complejos y adaptar la intensidad a perfiles de riesgo y preferencias individuales.

La práctica clínica puede utilizar protocolos breves con evaluación funcional inicial, metas graduadas, configuración del entorno, entrenamiento emocional y revisión de progreso, la intervención debe coordinarse con tratamiento de ansiedad, depresión o alteraciones de sueño cuando estas condiciones se encuentren presentes, además conviene establecer indicadores de mejoría definidos por funcionamiento y no únicamente por reducción temporal.

Las instituciones educativas y laborales deberían revisar normas de disponibilidad digital, promover periodos protegidos de concentración y descanso, además de ofrecer programas preventivos sin estigmatización, el cambio individual posee mayor probabilidad de mantenerse cuando el entorno disminuye interrupciones y expectativas de respuesta inmediata, por esta razón la prevención requiere responsabilidad compartida y no solo autocontrol personal.

Referencias Bibliográficas

Agostini, D., & Petrucco, C. (2023). Uso problemático del smartphone y rendimiento académico en estudiantes universitarios. Journal of e-Learning and Knowledge Society, 19(2), 30-38. https://doi.org/10.20368/1971-8829/1135747

Aldbyani, A., Alhimaidi, A., Chuanxia, Z., & Li, Y. (2025). Mindfulness and problematic smartphone use: indirect and conditional associations through self-regulated learning and digital detoxification. BMC Psychology, 13, 1131. https://doi.org/10.1186/s40359-025-03485-3

Candussi, C. J., Kabir, R., & Sivasubramanian, M. (2023). Problematic smartphone use, prevalence and patterns among university students: A systematic review. Journal of Affective Disorders Reports, 14, 100643. https://doi.org/10.1016/j.jadr.2023.100643

Carter, B., Ahmed, N., Cassidy, O., Pearson, O., Georgala, M., Calcia, M. C., Mackie, C., & Kalk, N. (2024). There is more to life than staring at a small screen: A mixed-methods cohort study of problematic smartphone use and anxiety, depression and sleep. BMJ Mental Health, 27, e301115. https://doi.org/10.1136/bmjment-2024-301115

Cemei, L., Sriram, S., Holý, O., & Rehman, S. (2024). Longitudinal investigation of the reciprocal relationship of problematic smartphone use with bedtime procrastination, sleep quality and mental health. Psychology Research and Behavior Management, 17, 3355-3367. https://doi.org/10.2147/PRBM.S472299

Chen, H., Ma, J., Guan, J., Yin, L., Shi, Z., & Zhang, Y. (2022). The impact of psychological distress on problematic smartphone use among college students:

The mediating role of metacognitions about smartphone use. Frontiers in Psychology, 13, 932838. https://doi.org/10.3389/fpsyg.2022.932838

Fendel, J. C., Bürkle, J. J., & Schmidt, S. (2025). Relationship between trait mindfulness and problematic internet use, screen time and nomophobia: A systematic review and meta-analysis. Journal of Behavioral Addictions, 14(2), 590-610. https://doi.org/10.1556/2006.2025.00042

Gu, X., & Mao, E. Z. (2023). Impacts of academic stress on problematic smartphone use and gaming disorder in university students: Mediation by escape and coping motives. Frontiers in Psychiatry, 13, 1032700. https://doi.org/10.3389/fpsyt.2022.1032700

Liu, F., Zhang, Z., Liu, S., & Feng, Z. (2022). Effectiveness of a brief mindfulness intervention for problematic smartphone use in college students: The mediating role of self-control. PLOS ONE, 17(12), e0279621. https://doi.org/10.1371/journal.pone.0279621

Maher, C. G., Sherrington, C., Herbert, R. D., Moseley, A. M., & Elkins, M. (2003). Reliability of the PEDro scale for rating quality of randomized controlled trials. Physical Therapy, 83(8), 713-721. https://doi.org/10.1093/ptj/83.8.713

Mayerhofer, D., Haider, K., Amon, M., Gächter, A., O'Rourke, T., Dale, R., Humer, E., Probst, T., & Pieh, C. (2024). Association between problematic smartphone use and mental health in Austrian adolescents and young adults. Healthcare, 12(6), 600. https://doi.org/10.3390/healthcare12060600

Mostert, N. (2025). Measuring problematic smartphone use in students with the Smartphone Addiction Scale. South African Family Practice, 67(1), a6120. https://doi.org/10.4102/safp.v67i1.6120

Page, M. J., McKenzie, J. E., Bossuyt, P. M., Boutron, I., Hoffmann, T. C., Mulrow, C. D., et al. (2021). The PRISMA 2020 statement: An updated guideline for reporting systematic reviews. BMJ, 372, n71. https://doi.org/10.1136/bmj.n71

Pérez-Wiesner, M., Bühler, K.-M., López-Moreno, J. A., & López-Salmerón, M. D. (2025). Efficacy of psychological treatments for problematic internet, gaming, social media and instant messaging use: A systematic review and meta-analysis. International Journal of Environmental Research and Public Health, 22(10), 1598. https://doi.org/10.3390/ijerph22101598

Ru, Y., Norlizah, H. C., Burhanuddin, N. A. N., Liu, H., & Dong, J. (2025). Correlation between mindfulness and problematic smartphone use: A meta-analysis. Addictive Behaviors, 164, 108272. https://doi.org/10.1016/j.addbeh.2024.108272

Vitta, A. S. L., Oliveira, W. A. de, Oliveira, L. G. de, Silva, L. S. de, Freires, É. M., Semolini, F. F., Baptista, M. N., Romualdo, C., Kim, H. S., de Micheli, D., Scatena, A., & Andrade, A. L. M. (2025). Relationship between problematic smartphone use and substance use disorders in university students: A network analysis. International Journal of Environmental Research and Public Health, 22(7), 973. https://doi.org/10.3390/ijerph22070973

Zhu, C., Li, S., & Zhang, L. (2025). Impact of smartphone addiction on mental health and its relationship with life satisfaction in the post-COVID-19 era. Frontiers in Psychiatry, 16, 1542040. https://doi.org/10.3389/fpsyt.2025.1542040

La seguridad jurídica tributaria en Ecuador: análisis crítico de la discrecionalidad administrativa, la confianza legítima y la predictibilidad en la actuación de la administración tributaria.

Tax legal certainty in Ecuador: a critical analysis of administrative discretion, legitimate expectation, and predictability in the actions of the tax administration.

A segurança jurídica tributária no Equador: análise crítica da discricionariedade administrativa, da confiança legítima e da previsibilidade na atuação da administração tributária.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *La seguridad jurídica tributaria en Ecuador: análisis crítico de la discrecionalidad administrativa, la confianza legítima y la predictibilidad en la actuación de la administración tributaria*. Revista Ibero Research, 1(6), 284 – 323.

Fecha de presentación: 10/07/2026 **Fecha de aceptación:** 15/07/2026 **Fecha de publicación:** 19/07/2026

Resumen

La actuación tributaria exige recaudar con eficacia sin desplazar las garantías que limitan el poder público, el objetivo declarado fue: Seguridad jurídica y garantías del contribuyente, la metodología aplicó un enfoque cualitativo, jurídico y documental, mediante análisis de veinte fuentes normativas, institucionales, doctrinales y jurisprudenciales vigentes o publicadas hasta julio de 2026, los resultados evidenciaron que la juridicidad, la motivación y la predictibilidad poseen reconocimiento amplio, mientras la confianza legítima presenta menor desarrollo operativo, también se identificaron zonas críticas en la determinación, la potestad sancionadora, el recurso extraordinario de revisión, la emisión de resoluciones generales y la cobranza coactiva, la jurisprudencia constitucional mostró que la retroactividad, la falta de publicidad, la incompetencia y las barreras procesales deterioran la certeza del contribuyente, la discusión propone un modelo de decisión tributaria basado en competencia expresa, criterios públicos, motivación reforzada, protección transitoria de expectativas y control efectivo, se concluye que la seguridad jurídica no impide modificar políticas fiscales, pero exige cambios prospectivos, razonados, accesibles y compatibles con el debido proceso.

Palabras clave: debido proceso, buena fe, motivación, potestad pública, derechos del administrado.

Abstract

Tax administration requires effective revenue collection without displacing the guarantees that limit public power, the stated objective was: Seguridad jurídica y garantías del contribuyente, the methodology adopted a qualitative, legal, and documentary approach through the analysis of twenty normative, institutional, doctrinal, and jurisprudential sources in force or published up to July 2026, the results showed broad recognition of legality, reasoning, and predictability, while legitimate expectations remain less operationally developed, critical areas were also identified in tax assessment, sanctioning powers, extraordinary review, general administrative resolutions, and coercive collection, constitutional case law demonstrated that retroactivity, lack of publication, lack of competence, and procedural barriers weaken taxpayer certainty, the discussion proposes a tax decision model based on express competence, public criteria, enhanced reasoning, transitional protection of expectations, and effective review, the study concludes that legal certainty does not prevent changes in fiscal policy, but requires prospective, reasoned, accessible changes that remain compatible with due process.

Keywords: due process, good faith, reasoning, public authority, rights of the administered person.

Resumo

A atuação tributária exige arrecadação eficaz sem afastar as garantias que limitam o poder público, o objetivo declarado foi: Seguridad jurídica y garantías del contribuyente, a metodologia adotou abordagem qualitativa, jurídica e documental, mediante análise de vinte fontes normativas, institucionais, doutrinárias e jurisprudenciais vigentes ou publicadas até julho de 2026, os resultados demonstraram amplo reconhecimento da juridicidade, da motivação e da previsibilidade, enquanto a confiança legítima apresenta menor desenvolvimento operacional, também foram identificadas áreas críticas na determinação tributária, no poder sancionador, na revisão extraordinária, nas resoluções administrativas gerais e na cobrança coerciva, a jurisprudência constitucional mostrou que a retroatividade, a falta de publicidade, a incompetência e as barreiras processuais reduzem a certeza do contribuinte, a discussão propõe um modelo de decisão tributária baseado em competência expressa, critérios públicos, motivação reforçada, proteção transitória das expectativas e controle efetivo, conclui-se que a segurança jurídica não impede mudanças na política fiscal, mas exige alterações prospectivas, fundamentadas, acessíveis e compatíveis com o devido processo.

Palavras-chave: devido processo, boa-fé, motivação, poder público, direitos do administrado.

Introducción

La seguridad jurídica tributaria representa la posibilidad razonable de conocer las reglas aplicables, anticipar las consecuencias de una conducta económica y cuestionar decisiones administrativas mediante procedimientos previamente establecidos, esta garantía adquiere especial intensidad cuando la administración determina obligaciones, impone sanciones o ejecuta créditos mediante potestades unilaterales, debido a que la desigualdad institucional puede convertir una interpretación incierta en una afectación patrimonial inmediata.

El tema de investigación corresponde a la seguridad juridica tributaria en Ecuador: analisis critico de la discrecionalidad administrativa, la confianza legítima y la predictibilidad en la actuación de la administración tributaria, su formulación integra tres dimensiones inseparables, la existencia de reglas previas y públicas, el control del margen de apreciación administrativa y la protección de expectativas razonables creadas por conductas estatales anteriores.

La Constitución ecuatoriana reconoce la seguridad jurídica mediante el respeto a la norma constitucional y la existencia de disposiciones previas, claras, públicas y aplicadas por autoridades competentes, este contenido se relaciona con el debido proceso, la motivación y el principio de competencia, por ello la certeza tributaria no depende únicamente de la ley que crea el impuesto, también depende de la forma en que se interpreta, notifica, revisa y ejecuta cada obligación (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008).

La constitucionalización del régimen tributario incorporó principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, estos principios condicionan la producción

normativa y la gestión del ingreso público, sin embargo la eficacia recaudatoria puede entrar en tensión con la estabilidad de los criterios, la defensa del contribuyente y la prohibición de cargas imprevisibles cuando las decisiones administrativas cambian sin transición adecuada.

El Código Orgánico Administrativo amplió el marco de protección al someter la actuación pública a la Constitución, los instrumentos internacionales, la ley, los principios y la jurisprudencia aplicable, además prohibió la arbitrariedad y exigió que la administración actúe con certeza, previsibilidad y respeto por las expectativas generadas, esta estructura limita la discrecionalidad sin eliminarla, porque la elección administrativa debe mantenerse dentro de fines, hechos y razones verificables (Asamblea Nacional del Ecuador, 2017).

La discrecionalidad administrativa no equivale a libertad para decidir según conveniencia personal, su existencia responde a normas que permiten seleccionar entre alternativas jurídicamente admisibles, el problema aparece cuando la habilitación se utiliza sin criterios conocidos, con hechos incompletos o mediante fórmulas generales que impiden comprender la decisión, en esos supuestos la discrecionalidad deja de ser técnica de gestión y se aproxima a la arbitrariedad (Capa-Tejedor & Jarrín-Salcan, 2026).

En materia tributaria el margen administrativo se manifiesta en la valoración de información, la selección de métodos de control, la graduación permitida de sanciones, la revisión de actos firmes, la adopción de medidas de cobro y la emisión de criterios interpretativos, cada espacio puede servir a la eficiencia institucional, aunque también puede alterar la posición jurídica del contribuyente cuando no existe motivación suficiente, uniformidad territorial o acceso efectivo al expediente.

La confianza legítima protege expectativas objetivas construidas a partir de actos, prácticas o criterios atribuibles a la administración, su finalidad no consiste en congelar el derecho ni impedir que una política cambie, la protección exige que el cambio sea motivado, prospectivo y acompañado por medidas transitorias cuando la conducta estatal anterior generó inversiones, declaraciones o decisiones razonables de cumplimiento (Zavala Egas, 2007).

La doctrina comparada advierte que la confianza legítima puede utilizarse de forma excesiva cuando se transforma en una inmunidad frente a la legalidad, por ello su aplicación debe verificar la existencia de una expectativa cualificada, la conducta estatal que la produjo, la buena fe del interesado y la intensidad del interés público comprometido, esta ponderación evita convertir una práctica errónea en fuente permanente de derechos (Letelier Wartenberg, 2014).

La jurisprudencia constitucional ecuatoriana ha identificado afectaciones de seguridad jurídica cuando el Servicio de Rentas Internas modificó términos con efectos anteriores a la publicación oficial, cuando un funcionario ejecutor recibió una potestad incompatible con su competencia o cuando una barrera económica impidió continuar un proceso tributario, estos criterios muestran que publicidad, competencia y acceso a justicia son componentes materiales de la predictibilidad (Corte Constitucional del Ecuador, 2021a, 2022, 2023).

La problemática conserva actualidad porque la transformación digital acelera notificaciones, cruces de información y decisiones automatizadas, aunque la rapidez tecnológica no sustituye la claridad normativa ni la explicación individualizada, una plataforma puede mejorar trazabilidad y al mismo tiempo ampliar errores masivos si los criterios internos no son públicos, revisables y coherentes con los datos aportados por el contribuyente.

La relevancia social se vincula con la confianza en el Estado y con los costos de cumplimiento, la incertidumbre obliga a mantener reservas económicas, contratar asesoría, litigar o abstenerse de realizar operaciones legítimas, estas cargas indirectas afectan con mayor intensidad a pequeñas empresas y personas sin capacidad técnica permanente, por ello la seguridad jurídica también constituye una condición de igualdad material y formalización económica.

La relevancia institucional se relaciona con la calidad de la recaudación, una decisión predecible favorece cumplimiento voluntario y reduce controversias, mientras los cambios sorpresivos pueden incrementar impugnaciones, resistencia y percepción de trato desigual, la protección de garantías no representa una concesión contraria al interés fiscal, constituye un mecanismo para sostener decisiones legítimas y mejorar la estabilidad de los ingresos públicos.

El objetivo general se concreta en analizar la seguridad jurídica y las garantías del contribuyente frente a la discrecionalidad administrativa, la confianza legítima y la predictibilidad tributaria en Ecuador, los objetivos específicos comprenden identificar la arquitectura normativa, examinar zonas de riesgo, sistematizar criterios jurisprudenciales y formular estándares aplicables a decisiones administrativas tributarias.

La proposición analítica sostiene que el ordenamiento ecuatoriano contiene garantías suficientes para limitar formalmente la discrecionalidad, aunque persiste una distancia entre reconocimiento normativo y aplicación operativa, esta brecha se explica por cambios frecuentes de criterio, motivación estandarizada, publicidad tardía, débil protección transitoria y fragmentación entre procedimientos administrativos, coactivos y judiciales.

Metodología

La investigación adoptó un enfoque cualitativo de naturaleza jurídica, la finalidad consistió en interpretar el contenido y la relación entre normas, decisiones constitucionales y doctrina, sin pretender medir percepciones de contribuyentes ni estimar causalidad económica, el componente cuantitativo se limitó al conteo descriptivo de categorías dentro del corpus documental y no se utilizó para generalizar fuera de las fuentes seleccionadas.

El tipo de investigación fue descriptivo y crítico, la fase descriptiva identificó garantías, competencias y procedimientos, mientras la fase crítica examinó contradicciones, vacíos y riesgos de arbitrariedad, el alcance explicativo se utilizó para relacionar la falta de publicidad, motivación o transición con la pérdida de predictibilidad, sin atribuir intenciones personales a autoridades o funcionarios concretos.

El diseño correspondió a un estudio documental, no experimental y longitudinal, la dimensión temporal comprendió fuentes emitidas entre 2002 y julio de 2026, con énfasis en el período posterior a la Constitución de 2008 y a la vigencia del Código Orgánico Administrativo, esta delimitación permitió observar la evolución desde legalidad formal hacia juridicidad, confianza legítima y control constitucional reforzado.

La unidad de análisis estuvo conformada por disposiciones normativas, páginas institucionales, trabajos doctrinales y sentencias con relación directa con seguridad jurídica, discrecionalidad, motivación, confianza legítima, publicidad, irretroactividad, defensa o control judicial en materia tributaria o administrativa, cada fuente se trató como documento independiente aunque contuviera varios criterios relevantes.

La muestra documental incluyó veinte fuentes, seis normativas o institucionales, nueve doctrinales y cinco jurisprudenciales, la selección fue intencional y se basó en pertinencia temática, autoridad de la fuente, acceso al texto o resumen oficial y capacidad para responder al objetivo, la fecha de cierre documental se fijó el 15 de julio de 2026.

Los criterios de inclusión exigieron referencia expresa al ordenamiento ecuatoriano o utilidad doctrinal directa para interpretar confianza legítima, vigencia o publicación verificable, identificación de autor o institución responsable y contenido relacionado con garantías del administrado, también se incorporaron fuentes históricas cuando su valor conceptual resultó necesario para explicar la evolución del derecho administrativo ecuatoriano.

Los criterios de exclusión eliminaron noticias sin contenido jurídico sustantivo, opiniones sin autoría verificable, materiales duplicados, documentos que abordaban únicamente cálculo de impuestos y estudios centrados en jurisdicciones extranjeras sin aporte comparativo, tampoco se utilizaron expedientes personales no anonimizados ni bases con datos confidenciales de contribuyentes.

La técnica principal fue el análisis de contenido jurídico, se construyó una matriz con siete categorías, juridicidad y competencia, motivación y razonabilidad, seguridad jurídica y predictibilidad, confianza legítima y buena fe, debido proceso y defensa, publicidad e irretroactividad, revisión administrativa o judicial, la codificación registró presencia sustantiva y no simples menciones terminológicas.

La interpretación normativa aplicó métodos sistemático, teleológico y de concordancia constitucional, cada potestad tributaria se examinó junto con los principios de competencia, motivación, proporcionalidad y seguridad jurídica, la lectura evitó asumir que toda diferencia interpretativa constituye arbitrariedad, porque la afectación requiere

identificar una norma previa, una expectativa protegible o una decisión carente de justificación suficiente.

La sistematización jurisprudencial registró número de sentencia, año, problema jurídico, regla relevante y garantía protegida, se priorizaron decisiones oficiales relacionadas con resoluciones del Servicio de Rentas Internas, medidas coactivas, tasas, acceso a justicia y elección de la vía procesal, el análisis distinguió entre reglas aplicables a la administración y criterios dirigidos a los órganos judiciales.

El procesamiento se realizó mediante una matriz electrónica y revisión manual, las frecuencias se calcularon como suma de documentos codificados en cada categoría, los gráficos representan distribución del corpus, presencia de garantías y cronología de las sentencias seleccionadas, estas cifras describen el material revisado y no equivalen a prevalencia nacional de vulneraciones.

La validez interpretativa se fortaleció mediante triangulación de tres tipos de fuente, las normas definieron el deber jurídico, la doctrina explicó alcance y tensiones, mientras la jurisprudencia mostró problemas de aplicación, una conclusión se consideró consistente cuando podía sostenerse al menos con dos clases de fuente o con una regla constitucional explícita acompañada por razonamiento sistemático.

La principal limitación metodológica deriva de la selección intencional y del número reducido de sentencias, el corpus permite construir una interpretación crítica pero no calcular incidencia estadística de actos arbitrarios, además las reformas tributarias y administrativas pueden modificar el marco después de la fecha de corte, por ello los resultados deben leerse como diagnóstico jurídico documentado y no como inventario exhaustivo de controversias.

Resultados

La revisión mostró una arquitectura jurídica escalonada, la Constitución establece seguridad, debido proceso, competencia y principios tributarios, el Código Orgánico Administrativo desarrolla juridicidad, interdicción de arbitrariedad, confianza legítima y motivación, mientras el Código Tributario regula facultades de determinación, resolución, sanción, recaudación, consulta y revisión, la interacción entre estos cuerpos define el estándar exigible a la administración tributaria.

El hallazgo central consiste en que la seguridad jurídica no se agota en la existencia formal de una norma, la previsibilidad requiere conocer el criterio interpretativo, la fecha de vigencia, la autoridad competente, los hechos valorados y la vía disponible para controvertir la decisión, cuando uno de estos elementos falta, la obligación puede ser legal en abstracto y al mismo tiempo imprevisible en su aplicación concreta.

Arquitectura normativa de la seguridad tributaria

El artículo constitucional sobre seguridad jurídica proporciona un criterio de control compuesto por cuatro exigencias, respeto a la Constitución, norma previa, claridad y publicidad, además exige aplicación por autoridad competente, esta última condición impide separar certeza normativa de organización administrativa, porque una regla clara aplicada por un órgano sin atribución también produce inseguridad (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008).

El debido proceso añade garantías de defensa, contradicción y motivación, en el ámbito tributario estas garantías operan desde la determinación hasta la ejecución, la administración debe comunicar hechos, normas y cálculos, permitir respuesta y resolver los argumentos relevantes, una decisión que enumera disposiciones sin explicar su

conexión con la prueba no permite prever el razonamiento ni ejercer impugnación eficaz.

La competencia prevista para los órganos públicos funciona como límite previo a toda discrecionalidad, ninguna finalidad recaudatoria autoriza crear atribuciones por analogía o práctica interna, la potestad debe existir en Constitución o ley y ejercerse por la autoridad designada, esta regla fue decisiva cuando la Corte excluyó la posibilidad de que un funcionario ejecutor ordenara directamente una restricción personal propia de autoridad judicial (Corte Constitucional del Ecuador, 2022).

El principio de juridicidad amplía la sujeción administrativa más allá de la ley escrita, incorpora principios, jurisprudencia y normas internacionales, esta ampliación evita que una laguna sea utilizada como permiso para afectar derechos, también exige que la potestad discrecional se ejerza conforme a Derecho, por ello la legalidad de origen no elimina el control sobre finalidad, hechos, proporcionalidad y motivación (Capa-Tejedor & Jarrín-Salcan, 2026).

La interdicción de la arbitrariedad exige decisiones razonables, proporcionales e iguales, su utilidad tributaria aparece cuando varias medidas pueden alcanzar el mismo objetivo, la administración debe escoger la alternativa compatible con derechos y explicar por qué resulta necesaria, la ausencia de comparación puede transformar una medida intensa en decisión automática, especialmente en sanciones, clausuras o cobro coactivo.

La confianza legítima se encuentra expresamente vinculada con certeza y previsibilidad, el Código Orgánico Administrativo permite cambiar políticas o criterios futuros, pero exige motivación y respeto por expectativas razonables, esta formulación reconoce que la administración necesita adaptarse, aunque le impide cambiar reglas de manera

retrospectiva o desconocer sin explicación conductas inducidas por sus propias orientaciones.

El Código Tributario concentra las facultades administrativas que producen mayor impacto patrimonial, la determinación establece existencia y cuantía, la resolución decide reclamos, la sanción responde a infracciones y la recaudación ejecuta créditos, cada facultad posee finalidad propia, por ello la mezcla de funciones o la utilización de criterios no publicados debilita la separación procedimental y dificulta anticipar consecuencias.

La consulta vinculante constituye una garantía específica de predictibilidad para situaciones concretas o actividades por iniciarse, su valor reside en que el contribuyente puede obtener una respuesta previa y obligatoria para la administración respecto de su caso, aunque la utilidad depende de tiempos razonables, publicación anonimizada de criterios y consistencia entre la respuesta, la fiscalización posterior y los cambios normativos (Servicio de Rentas Internas, 2026).

El recurso extraordinario de revisión plantea una tensión particular, permite corregir actos firmes con errores graves, pero su carácter facultativo y extraordinario puede generar incertidumbre cuando se utiliza sin límites temporales o materiales claramente aplicados, la doctrina reciente identifica riesgo para confianza legítima si la revisión reabre situaciones consolidadas sin una ponderación suficiente entre legalidad, estabilidad y derechos del afectado (Camacho Guamán, 2026).

La jurisdicción contencioso tributaria completa el sistema de garantías, la existencia de una vía especializada permite controlar hechos, derecho, competencia y motivación, sin embargo la tutela se vuelve ilusoria cuando exige cargas desproporcionadas o cuando el contribuyente desconoce la vía adecuada, la seguridad jurídica exige procedimientos

accesibles y criterios consistentes sobre la relación entre justicia ordinaria y garantías constitucionales.

La primera tabla organiza las disposiciones centrales y permite observar que cada instrumento cumple una función diferente, la Constitución fija derechos y principios, el Código Orgánico Administrativo establece estándares comunes de actuación, el Código Tributario distribuye potestades y procedimientos, el Código Orgánico General de Procesos regula control judicial, mientras los mecanismos institucionales de consulta anticipan criterios para casos concretos.

Tabla 1. Arquitectura normativa e institucional de la seguridad jurídica tributaria

Fuente	Contenido relevante	Garantía principal	Riesgo identificado
Constitución de la República	Seguridad jurídica, debido proceso, competencia, motivación y principios tributarios	Normas previas, claras, públicas y aplicadas por autoridad competente	Reformas o actos que desconozcan publicidad, competencia o defensa
Código Orgánico Administrativo	Juridicidad, proporcionalidad, interdicción de arbitrariedad, confianza legítima y motivación	Decisión razonable, predecible y respetuosa de expectativas	Uso formal de la norma sin justificación material ni transición
Código Tributario	Determinación, resolución, sanción, recaudación, consulta y revisión	Procedimiento especial y delimitación de facultades	Amplio margen operativo, revisión de actos firmes y criterios no uniformes
Código Orgánico General de Procesos	Impugnación contencioso tributaria, medidas y reglas procesales	Control judicial y tutela efectiva	Barreras económicas, errores de vía y demora en decisiones
Consultas vinculantes del SRI	Respuesta previa sobre régimen aplicable a situaciones concretas	Certeza anticipada para el consultante	Demora, baja difusión de criterios y cambio posterior no coordinado
Proceso legislativo de reforma 2026	Notificación, corrección de errores, coactiva y debido proceso	Actualización y unificación de garantías	Transición normativa insuficiente o nueva complejidad procedimental

Nota: Elaboración propia con base en Asamblea Nacional del Ecuador, 2008, 2015, 2017 y 2026, Código Tributario, 2005, y Servicio de Rentas Internas, 2026.

El análisis de la tabla confirma que la seguridad tributaria depende de coordinación inter normativa, una garantía reconocida en el Código Orgánico Administrativo puede perder eficacia si el procedimiento especial se interpreta de forma aislada, del mismo modo una facultad prevista en el Código Tributario debe aplicarse conforme a competencia, motivación y confianza legítima, la especialidad tributaria no constituye excepción a la Constitución.

Discrecionalidad administrativa y zonas de riesgo

La determinación tributaria combina elementos reglados y apreciaciones técnicas, la ley define hecho generador, sujeto, base y tarifa, mientras la administración verifica documentos, califica operaciones y relaciona datos, el margen se vuelve problemático cuando se sustituyen hechos probados por presunciones no explicadas, se seleccionan comparables sin criterios públicos o se desconoce información aportada sin motivación individualizada.

La selección de contribuyentes para control pertenece a la gestión de riesgo y no puede publicarse con detalle que neutralice fiscalización, sin embargo la reserva operativa no autoriza discriminación, los criterios generales deben ser objetivos, auditables y compatibles con igualdad, también resulta necesario registrar las razones de selección para permitir control interno y evitar que el poder de fiscalización dependa de preferencias personales.

La potestad sancionadora exige un estándar especialmente estricto, la tipicidad limita la creación de infracciones mediante circulares o analogías, la culpabilidad impide sancionar de forma automática toda diferencia, mientras la proporcionalidad obliga a considerar gravedad y circunstancias dentro del margen legal, la discrecionalidad admisible se relaciona con individualización razonada, no con libertad para variar sanciones sin criterio.

La motivación sancionadora debe identificar conducta, norma, prueba, imputación y razón de la consecuencia, las fórmulas copiadas pueden contener referencias legales correctas y continuar siendo insuficientes si no responden a la defensa, la investigación sobre actos administrativos ecuatorianos destaca que la motivación facilita transparencia, control y apelación, por lo cual constituye requisito de validez y no formalidad ornamental (Muñoz-Espinoza et al., 2025).

La absolución de consultas reduce incertidumbre antes de ejecutar una operación, aunque también puede generar expectativas fuertes, cuando la respuesta es vinculante para la administración y el contribuyente actúa de buena fe, un cambio posterior debe operar hacia el futuro o explicar la transición, de lo contrario el mecanismo creado para brindar certeza podría convertirse en fuente de riesgo por contradicción institucional.

La emisión de resoluciones generales constituye una zona sensible porque traduce leyes complejas en reglas operativas, la administración puede desarrollar procedimientos dentro de su competencia, pero no alterar elementos esenciales ni imponer cargas retroactivas, la Corte Constitucional declaró incompatibles varias resoluciones del Servicio de Rentas Internas por reactivar términos antes de su publicación y por suspenderlos sin justificación suficiente (Corte Constitucional del Ecuador, 2023).

La facultad de revisión de actos firmes puede reparar errores que perjudican al Estado o al contribuyente, su ejercicio exige mayor motivación porque afecta estabilidad, se debe identificar causal legal, prueba nueva o error relevante, explicar interés público y considerar el tiempo transcurrido, la revisión no debería utilizarse como segunda oportunidad ordinaria para modificar una valoración que pudo discutirse dentro del procedimiento inicial.

La doctrina ecuatoriana reciente propone límites temporales y materiales más claros para revisión de oficio, esta preocupación aumenta en materia tributaria debido a efectos patrimoniales y contables acumulados, la estabilidad de actos favorables no puede ser absoluta frente a fraude, aunque la ausencia de dolo y la confianza inducida justifican medidas menos gravosas, transición o reparación cuando el cambio era imprevisible (Galarza Vélez, 2026).

La cobranza coactiva concentra riesgos por su capacidad de retener bienes, cuentas o prohibir enajenaciones antes de una decisión judicial definitiva, la eficacia del cobro

requiere instrumentos rápidos, pero la competencia, notificación, proporcionalidad y posibilidad de oposición deben conservarse, la restricción personal no puede ser ordenada por quien carece de potestad jurisdiccional, según estableció la Corte en materia tributaria (Corte Constitucional del Ecuador, 2022).

La digitalización de la coactiva y de las notificaciones puede fortalecer trazabilidad, siempre que se garantice identificación del destinatario, integridad del documento y constancia de acceso, una notificación depositada en un sistema sin advertencia suficiente puede ser formalmente electrónica y materialmente ineficaz, la previsibilidad exige canales conocidos, respaldo temporal y mecanismos de recuperación ante fallas tecnológicas.

La discrecionalidad técnica también aparece en algoritmos de riesgo, cruces masivos y clasificación de operaciones, aunque el secreto del modelo puede proteger control, el contribuyente debe conocer los datos y razones decisivas de un acto individual, la explicación no requiere revelar todo el sistema, pero sí permitir revisar errores, sesgos, identidad de fuentes y relación entre información procesada y conclusión administrativa.

El control judicial de la discrecionalidad no sustituye a la administración en decisiones legítimas, su función consiste en verificar competencia, hechos, finalidad, igualdad, proporcionalidad y motivación, la doctrina ecuatoriana advierte que la falta de criterios uniformes y el uso limitado del control sobre hechos determinantes mantienen riesgos de arbitrariedad, especialmente en procedimientos sancionadores (Gavilanes Siavichay & Vallejo Lara, 2025).

La segunda tabla identifica las principales zonas de discrecionalidad y las garantías que deben acompañar cada decisión, el propósito no consiste en eliminar todo margen administrativo, sino en convertirlo en una potestad trazable, motivada y controlable, la

tabla diferencia el riesgo específico de cada facultad y evita aplicar un único estándar abstracto a procedimientos con efectos distintos.

Tabla 2. Zonas de discrecionalidad tributaria, riesgos y límites exigibles

Zona de actuación	Margen administrativo	Riesgo para el contribuyente	Límite o garantía
Selección para control	Modelos de riesgo, sectores y prioridades	Sesgo, trato desigual o falta de trazabilidad	Criterios objetivos, registro interno y auditoría
Determinación	Valoración de hechos, documentos y realidad económica	Presunciones no explicadas o rechazo selectivo de prueba	Motivación individual, contradicción y acceso al expediente
Sanciones	Graduación dentro del marco legal	Automatismo, analogía o desproporción	Tipicidad, culpabilidad, proporcionalidad y defensa
Consultas	Interpretación de casos concretos	Respuesta tardía o cambio posterior contradictorio	Carácter vinculante, plazo razonable y transición
Resoluciones generales	Regulación de procedimientos y obligaciones formales	Retroactividad, exceso reglamentario o publicidad tardía	Competencia, publicación previa y efecto prospectivo
Recurso de revisión	Corrección extraordinaria de actos firmes	Reapertura indefinida y afectación de estabilidad	Causal estricta, tiempo razonable y motivación reforzada
Cobranza coactiva	Medidas sobre bienes y cuentas	Afectación intensa sin noticia o sin proporcionalidad	Notificación efectiva, competencia y control judicial
Sistemas digitales	Cruces, alertas y clasificación automatizada	Error masivo, opacidad o datos desactualizados	Explicación significativa, corrección y trazabilidad

Nota: Elaboración propia con base en Código Tributario, 2005, Asamblea Nacional del Ecuador, 2017, Camacho Guamán, 2026, Gavilanes Siavichay y Vallejo Lara, 2025, y Muñoz-Espinoza et al., 2025.

La tabla muestra que el riesgo no proviene únicamente del tamaño del margen, una facultad amplia puede resultar legítima si los criterios son verificables, mientras una decisión aparentemente reglada puede ser arbitraria cuando omite prueba o aplica una norma posterior, el estándar común se compone de competencia, hechos comprobados, finalidad legal, proporcionalidad, motivación y posibilidad real de revisión.

Confianza legítima y protección de expectativas

La confianza legítima se diferencia de una expectativa subjetiva, requiere una conducta estatal idónea para generar certeza razonable, esta conducta puede consistir en una resolución, absolución vinculante, práctica uniforme, certificado o información oficial, la simple ausencia de fiscalización no crea por sí sola una garantía, porque el incumplimiento tolerado no transforma una obligación legal en situación protegida.

La primera condición consiste en identificar el origen administrativo de la expectativa, mientras más específico y competente sea el pronunciamiento, mayor intensidad posee

la protección, una respuesta dirigida al contribuyente tiene mayor peso que una presentación general, también debe verificarse que la autoridad conociera los hechos relevantes y que el interesado no hubiera ocultado información determinante.

La segunda condición corresponde a la buena fe, la confianza no protege estrategias construidas para aprovechar un error evidente o una interpretación incompatible con el texto legal, sin embargo la administración no puede trasladar al contribuyente las consecuencias de omisiones internas cuando la información fue entregada completa, la buena fe exige cooperación recíproca y no una presunción unilateral de conducta abusiva.

La tercera condición se relaciona con la inversión o decisión adoptada, una expectativa merece mayor protección cuando produjo costos irreversibles, contratos, declaraciones o estructuras empresariales legítimas, en estos casos el cambio de criterio puede aplicarse hacia el futuro, conceder plazo de adaptación o reconocer efectos ya consolidados, la respuesta depende de legalidad, interés público e intensidad del perjuicio.

La cuarta condición exige distinguir entre cambio normativo y cambio interpretativo, la ley nueva puede modificar obligaciones conforme a reglas de vigencia e irretroactividad, mientras el cambio de criterio administrativo requiere explicar por qué la interpretación anterior se abandona, cuál será la fecha de aplicación y cómo se tratarán situaciones iniciadas bajo la práctica previa, esta transparencia convierte evolución en decisión controlable.

La regla de los actos propios aporta una base doctrinal para rechazar contradicciones estatales incompatibles con buena fe, su aplicación en derecho administrativo exige prudencia porque la administración sirve al interés general y no puede perpetuar ilegalidades, aun así la coherencia institucional obliga a justificar diferencias y evita que

dos oficinas mantengan respuestas opuestas frente a hechos equivalentes (Zavala Egas, 2007).

La crítica doctrinal a la confianza legítima advierte que su uso puede desplazar legalidad y favorecer a quienes obtuvieron ventajas administrativas, esta objeción resulta relevante en tributación porque una práctica favorable puede afectar igualdad y suficiencia, la solución consiste en aplicar una prueba estructurada, no en negar toda protección, el análisis debe comparar expectativa, legalidad, buena fe, interés fiscal y alternativas de transición (Letelier Wartenberg, 2014).

La revisión de oficio representa el escenario donde la tensión se vuelve más visible, un acto favorable firme ofrece estabilidad, pero puede contener nulidad o error, la decisión de revisarlo debe explicar causal, gravedad, participación del interesado y consecuencias, cuando el error proviene exclusivamente de la administración y no existe fraude, la confianza justifica una respuesta diferenciada frente a quien indujo deliberadamente el acto.

La confianza legítima también exige consistencia entre departamentos, el contribuyente no debería recibir una respuesta vinculante de una unidad y una determinación incompatible de otra sin explicación institucional, la fragmentación interna no puede operar como riesgo transferido al administrado, se requieren bases comunes de criterios, mecanismos de alerta y revisión jerárquica antes de adoptar decisiones contradictorias.

La publicación anonimizada de consultas y criterios puede ampliar igualdad y previsibilidad, aunque debe proteger información reservada, un repositorio accesible permite conocer la interpretación vigente, comparar casos y detectar cambios, también limita dependencia de contactos informales, la administración conserva capacidad de modificar el criterio, pero debe identificar fecha, alcance y fundamento del cambio.

La protección transitoria constituye una herramienta equilibrada, en lugar de impedir la evolución, permite aplicar el nuevo criterio a operaciones futuras, reconocer un período de adaptación o excluir sanciones respecto de conductas respaldadas por orientación oficial, esta técnica protege confianza sin convertir el error administrativo en fuente perpetua de exención, además reduce litigios sobre retroactividad encubierta.

La tercera tabla convierte la confianza legítima en una prueba de aplicación, cada etapa responde a una pregunta verificable y evita decisiones intuitivas, el análisis comienza con la fuente de la expectativa, continúa con buena fe y confianza efectiva, luego examina legalidad e interés público, finalmente selecciona una consecuencia proporcional entre mantenimiento, transición, reparación o aplicación inmediata del nuevo criterio.

Tabla 3. Prueba para valorar confianza legítima en decisiones tributarias

Etapa	Pregunta de control	Evidencia relevante	Respuesta posible
Fuente	¿La expectativa provino de autoridad competente o práctica oficial uniforme?	Consulta, resolución, certificado, guía o actuación reiterada	Reconocer o descartar expectativa cualificada
Información	¿Los hechos fueron expuestos de manera completa y veraz?	Expediente, anexos y comunicaciones del contribuyente	Mantener protección o reducirla por ocultamiento
Buena fe	¿La confianza era razonable para una persona diligente?	Claridad de la norma y coherencia del criterio recibido	Protección plena, limitada o inexistente
Confianza efectiva	¿Se adoptaron decisiones o costos sobre la base del criterio?	Contratos, declaraciones, inversiones y organización contable	Graduar intensidad de la protección
Legalidad	¿El criterio anterior era compatible con el ordenamiento?	Texto legal, jurisprudencia y competencia de la autoridad	Corregir ilegalidad sin perpetuar ventajas indebidas
Interés público	¿El cambio persigue finalidad legítima y necesaria?	Impacto fiscal, igualdad y prevención de abuso	Ponderar continuidad y corrección
Transición	¿Existe alternativa menos lesiva que la aplicación inmediata?	Fechas, operaciones en curso y capacidad de adaptación	Prospectividad, plazo o exclusión de sanciones
Motivación	¿La decisión explica hechos, ponderación y efectos?	Acto individual y criterio general publicado	Validar, corregir o anular la decisión

Nota: Elaboración propia a partir de Asamblea Nacional del Ecuador, 2017, Zavala Egas, 2007, Letelier Wartenberg, 2014, Soria-Cevallos, 2021, y Galarza Vélez, 2026.

La prueba propuesta revela que confianza legítima no significa protección automática, la consecuencia depende de la calidad de la expectativa y del interés público, esta estructura resulta especialmente útil para cambios de criterio y revisión de actos, porque

obliga a expresar la ponderación y permite que el control administrativo o judicial examine cada paso sin reemplazar la decisión por una impresión general.

Predictibilidad, publicidad e irretroactividad

La predictibilidad representa la capacidad de anticipar una respuesta razonable del sistema, no exige certeza absoluta sobre todo litigio, las normas pueden admitir interpretación y los hechos pueden ser controvertidos, sin embargo deben existir criterios estables, acceso a fuentes y procedimientos que reduzcan sorpresas evitables, la administración debe explicar diferencias frente a precedentes o prácticas conocidas.

La publicidad constituye condición de vigencia y de conocimiento, una resolución general no puede imponer consecuencias antes de su publicación oficial salvo una justificación constitucional excepcional y favorable, la difusión en páginas institucionales complementa pero no reemplaza los mecanismos exigidos por el ordenamiento, la fecha de acceso debe ser verificable cuando de ella dependen términos y obligaciones.

La sentencia sobre suspensión y reanudación de plazos tributarios evidenció una afectación grave cuando el Servicio de Rentas Internas cambió reglas después del período regulado, la Corte destacó que la retroactividad excepcional requiere justificación y efecto favorable para el contribuyente, también reconoció que la publicación oficial marca vigencia y sostiene la predictibilidad del sistema tributario (Corte Constitucional del Ecuador, 2023).

La irretroactividad no solo protege frente a leyes nuevas, también limita interpretaciones administrativas que asignan a una operación pasada una consecuencia que no era razonablemente previsible, la administración puede corregir criterios hacia el futuro, aunque la aplicación a períodos cerrados exige analizar norma vigente,

jurisprudencia, conducta previa y eventual confianza generada, especialmente cuando la obligación formal fue cumplida conforme a orientación oficial.

La claridad normativa posee una dimensión lingüística y otra sistémica, una disposición puede ser comprensible por separado y generar incertidumbre al interactuar con reglamentos, resoluciones y formularios, por ello la simplificación debe revisar cadenas normativas completas, fechas, remisiones y excepciones, la proliferación de instrucciones sin consolidación incrementa costos y dificulta identificar el criterio vigente.

La estabilidad interpretativa no impide evolución jurisprudencial o administrativa, exige reconocer el cambio y justificarlo, una decisión que presenta la nueva interpretación como si siempre hubiera sido evidente elimina la posibilidad de evaluar confianza y retroactividad, en cambio la identificación expresa del criterio anterior, la razón del cambio y la fecha de aplicación fortalece transparencia y aprendizaje institucional.

La motivación es el puente entre discrecionalidad y predictibilidad, cuando la administración explica hechos, norma, finalidad y razonamiento, el contribuyente puede comprender la respuesta, comparar casos y modificar conducta futura, la motivación también permite detectar errores y uniformar criterios, por ello su calidad tiene efecto sistémico más allá de la controversia individual (Muñoz-Espinoza et al., 2025).

La competencia aporta predictibilidad organizacional, el contribuyente debe conocer qué autoridad puede determinar, resolver, sancionar o ejecutar, la distribución interna y la delegación deben encontrarse publicadas, una decisión firmada por autoridad incompetente no se vuelve válida por alcanzar un resultado fiscal correcto, porque la competencia protege procedimiento, responsabilidad y control.

La Corte Constitucional declaró que una tasa municipal vulneraba legalidad al no definir con claridad elementos esenciales ni relación con costo del servicio, este criterio

demuestra que la predictibilidad comienza en el diseño del tributo, una administración no puede completar mediante práctica lo que la norma omitió respecto de obligación, servicio o tarifa (Corte Constitucional del Ecuador, 2021b).

La tutela judicial efectiva protege la predictibilidad de los remedios, la caución del diez por ciento no puede impedir que el proceso tributario continúe, su función se limita a suspender efectos del acto, esta regla evita que la capacidad económica determine acceso a una decisión de fondo y refuerza la posibilidad real de controlar la administración (Corte Constitucional del Ecuador, 2021a).

La elección de la vía también forma parte de seguridad jurídica, la Corte ha señalado que controversias sobre determinación y cobro tributario deben tramitarse en la jurisdicción especializada cuando existe una vía idónea, esta delimitación reduce uso sustitutivo de garantías constitucionales, aunque obliga a que la vía ordinaria sea accesible, eficaz y capaz de proteger derechos dentro de tiempo razonable (Corte Constitucional del Ecuador, 2024).

La reforma tributaria discutida en 2026 evidencia que notificación, corrección de errores y coactiva continúan siendo áreas de preocupación, la Comisión de Régimen Económico aprobó un informe orientado a reglas claras y unificadas, este proceso confirma la necesidad de actualizar garantías frente a trámites digitales y diversidad de administraciones, sin asumir que la reforma propuesta ya constituye derecho vigente (Asamblea Nacional del Ecuador, 2026).

La cuarta tabla sistematiza las cinco decisiones constitucionales seleccionadas, cada precedente aborda una manifestación distinta de seguridad jurídica, publicidad y retroactividad en resoluciones generales, competencia en medidas coactivas, acceso a justicia mediante caución, legalidad en la configuración de tasas y elección de la vía

judicial, en conjunto forman un estándar que limita tanto actuación administrativa como respuesta jurisdiccional.

Tabla 4. Criterios constitucionales relevantes para las garantías del contribuyente

Sentencia	Problema analizado	Regla relevante	Aporte a la seguridad jurídica
2-21-IA/23	Resoluciones del SRI sobre suspensión y reanudación de términos	La retroactividad excepcional requiere justificación y efecto favorable, la publicación oficial determina vigencia	Protege publicidad, irretroactividad y predictibilidad
8-19-CN/22	Arraigo o prohibición de salida ordenada por ejecutor tributario	La restricción personal debe ser solicitada a autoridad judicial competente	Refuerza competencia, proporcionalidad y control judicial
92-15-IN/21	Caución del diez por ciento para continuar proceso tributario	La falta de caución impide suspensión, pero no el trámite de la causa	Garantiza tutela efectiva y acceso a decisión de fondo
70-11-IN/21	Tasa municipal por servicios de seguridad ciudadana	La norma debe definir elementos esenciales y vincular tarifa con costo del servicio	Fortalece legalidad y claridad del tributo
2555-21-EP/24	Acción de protección contra rectificación de tributos y coactiva	La controversia tributaria debe utilizar la vía contencioso tributaria cuando es idónea	Delimita remedios y evita decisiones contradictorias

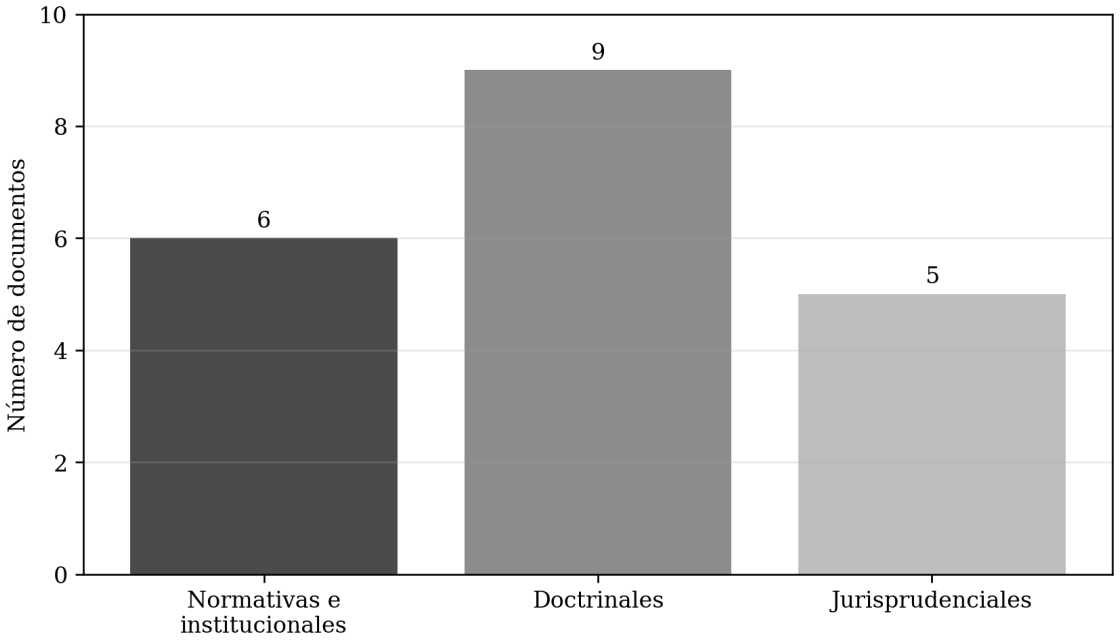
Nota: Elaboración propia con base en Corte Constitucional del Ecuador, 2021a, 2021b, 2022, 2023 y 2024.

La tabla demuestra que la seguridad jurídica posee un contenido operativo, la Corte no exige únicamente citar normas, examina publicación, temporalidad, competencia, proporcionalidad y acceso a control, estos criterios permiten evaluar decisiones futuras aunque los hechos sean distintos, la regla común consiste en que la administración y los jueces deben respetar la estructura previa del poder y explicar cualquier restricción de derechos.

Composición del corpus documental

El primer gráfico presenta la distribución de las veinte fuentes analizadas, la mayor proporción corresponde a doctrina porque el objetivo exigió discutir conceptos y propuestas, las fuentes normativas e institucionales definieron el marco vigente, mientras las decisiones constitucionales aportaron reglas de aplicación, esta triangulación evitó que el estudio dependiera únicamente de opiniones o de textos legales aislados.

Gráfico 1. Distribución del corpus por tipo de fuente



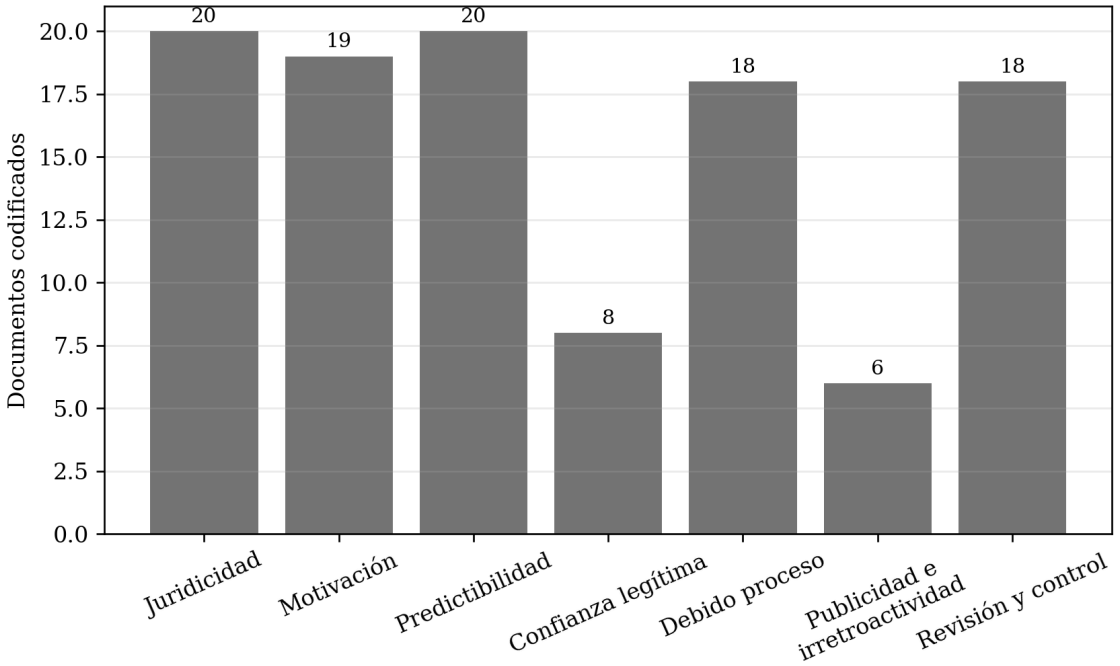
Nota: El corpus contiene seis fuentes normativas o institucionales, nueve doctrinales y cinco jurisprudenciales, elaboración propia, fecha de corte 15 de julio de 2026.

La distribución evidencia un equilibrio funcional y no numérico, las fuentes institucionales poseen mayor autoridad para describir vigencia, las sentencias definen límites constitucionales y la doctrina permite evaluar vacíos, la presencia doctrinal superior no altera jerarquía jurídica, su finalidad consiste en construir categorías, contrastar argumentos y formular un modelo aplicable a problemas que la norma no resuelve de manera exhaustiva.

Frecuencia de garantías en las fuentes

El segundo gráfico resume la codificación temática, cada documento recibió un valor de presencia cuando desarrolló una categoría de manera sustantiva, el conteo no mide importancia jurídica ni número de vulneraciones, su utilidad consiste en identificar qué garantías poseen desarrollo transversal y cuáles aparecen con menor frecuencia, la confianza legítima y la publicidad muestran una cobertura inferior frente a juridicidad y predictibilidad.

Gráfico 2. Presencia de categorías de garantía en los veinte documentos



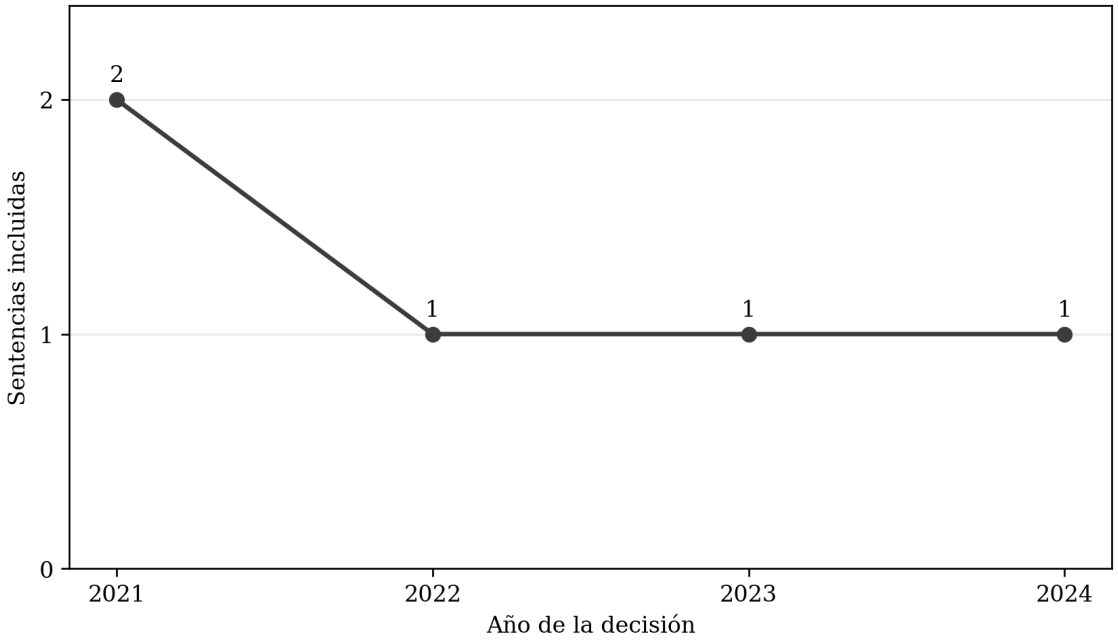
Nota: Un documento podía recibir varias categorías, las frecuencias corresponden a juridicidad 20, motivación 19, predictibilidad 20, confianza legítima 8, debido proceso 18, publicidad e irretroactividad 6, revisión y control 18, elaboración propia.

El resultado revela una asimetría normativa y doctrinal, la juridicidad y la predictibilidad aparecen en todo el corpus, mientras confianza legítima solo se desarrolla en ocho fuentes y publicidad en seis, esta diferencia sugiere que el ordenamiento reconoce la certeza como principio general, pero ofrece menos herramientas para resolver cambios de criterio y efectos temporales, precisamente donde surgen las controversias más complejas.

Evolución temporal de los precedentes seleccionados

El tercer gráfico ordena las cinco sentencias por año de decisión, la concentración entre 2021 y 2024 muestra una etapa reciente de precisión constitucional sobre garantías tributarias, el número reducido impide inferir una tendencia estadística, aunque permite observar que la discusión se desplazó desde legalidad y acceso a justicia hacia competencia, retroactividad y delimitación de vías procesales.

Gráfico 3. Sentencias constitucionales seleccionadas por año



Nota: Se incluyeron dos decisiones de 2021 y una decisión por cada año entre 2022 y 2024, elaboración propia con base en las sentencias analizadas.

La secuencia temporal confirma que la seguridad jurídica se construye mediante problemas concretos, en 2021 se abordaron la caución y los elementos esenciales de una tasa, en 2022 se limitó la competencia coactiva, en 2023 se controló la retroactividad de resoluciones del Servicio de Rentas Internas y en 2024 se precisó la vía idónea para impugnar determinaciones y cobro.

Discusión

La doctrina histórica sobre derecho administrativo ecuatoriano identificó una administración con amplios espacios de poder y desarrollo insuficiente de control, esa observación conserva relevancia aunque el Código Orgánico Administrativo haya creado un marco más completo, la diferencia actual no se ubica principalmente en ausencia de principios, se encuentra en calidad de motivación, coordinación institucional y aplicación coherente (Meythaler, 2002).

La evolución desde legalidad hacia juridicidad representa un avance porque incorpora derechos, principios y jurisprudencia, sin embargo también aumenta exigencia argumentativa, una administración no puede considerar suficiente que su acto tenga una cita legal, debe demostrar que la opción elegida respeta finalidad, igualdad y proporcionalidad, este estándar coincide con la doctrina reciente sobre discrecionalidad y control judicial (Capa-Tejedor & Jarrín-Salcan, 2026).

Los estudios sobre revisión de oficio coinciden en que la potestad correctiva necesita límites, Soria-Cevallos destaca la tensión entre revisión, seguridad y confianza, mientras Camacho identifica debilidad regulatoria en el recurso extraordinario tributario, ambas aproximaciones sugieren que firmeza y legalidad no son valores excluyentes, la solución requiere causal estricta, plazo razonable y respuesta proporcional (Soria-Cevallos, 2021; Camacho Guamán, 2026).

La doctrina sobre confianza legítima presenta dos posiciones, una orientada a proteger coherencia y actos propios, otra crítica frente al riesgo de consolidar ventajas ilegales, el análisis ecuatoriano debe integrar ambas, la administración no puede contradecirse sin razón, pero tampoco mantener indefinidamente un criterio contrario a ley, la transición y la exclusión de sanciones ofrecen soluciones intermedias.

La motivación aparece como elemento común entre todas las perspectivas, permite controlar discrecionalidad, justificar cambio de criterio y explicar la ponderación de confianza, la investigación ecuatoriana sobre actos administrativos resalta que la falta de motivación compromete transparencia y defensa, esta conclusión coincide con la necesidad de motivación reforzada cuando se revisa un acto firme o se aplica una interpretación nueva (Muñoz-Espinoza et al., 2025).

La jurisprudencia constitucional confirma que la publicidad posee fuerza sustantiva, la publicación tardía no constituye defecto menor cuando altera plazos, la administración

tributaria administra términos que condicionan defensa y prescripción, por ello una resolución retroactiva cambia reglas del procedimiento después de la conducta, la Corte vinculó esta práctica con pérdida de predictibilidad y afectación grave al contribuyente.

El control de competencia también posee un efecto preventivo, la decisión sobre arraigo tributario no cuestionó la necesidad de asegurar cobro, exigió que la medida personal se tramite ante juez competente y después de valorar alternativas reales, este razonamiento muestra que la seguridad jurídica organiza el poder, define quién puede decidir y evita que eficiencia administrativa sustituya control jurisdiccional.

La tutela efectiva complementa la certeza porque un derecho sin remedio accesible resulta frágil, la decisión sobre caución impidió que una carga económica cierre el proceso, mientras la decisión sobre vía idónea exige utilizar jurisdicción especializada para controversias tributarias, ambas reglas deben interpretarse conjuntamente, la especialidad es legítima cuando la vía ordinaria permanece efectiva y no se convierte en barrera.

La relación entre seguridad y recaudación no es necesariamente conflictiva, los criterios públicos favorecen cumplimiento, la motivación reduce errores y la transición permite ajustar conductas sin litigio, el costo institucional de estas garantías puede compensarse con menor número de impugnaciones y mayor legitimidad, por ello la buena administración tributaria debe medir calidad de decisiones además de montos recaudados.

La novedad científica del estudio consiste en integrar discrecionalidad, confianza legítima y predictibilidad dentro de una misma prueba de decisión tributaria, gran parte de la literatura aborda cada categoría por separado, la integración permite observar que el cambio de criterio exige competencia, publicidad, motivación, buena fe, transición y control, ninguna garantía aislada resuelve por sí sola el conflicto.

La aplicación práctica puede desarrollarse mediante fichas de motivación para determinaciones, sanciones y revisiones, cada ficha debería identificar norma vigente, hechos probados, criterio institucional, precedentes, argumentos del contribuyente, proporcionalidad y efectos temporales, el uso de una estructura común no pretende producir decisiones automáticas, busca impedir omisiones y facilitar revisión jerárquica.

Otra aplicación consiste en crear un repositorio público de criterios tributarios con versión, fecha y alcance, las consultas vinculantes, circulares y cambios interpretativos podrían organizarse por tema y vigencia, el repositorio debe advertir qué criterios fueron sustituidos y cómo se tratan operaciones en curso, esta herramienta fortalecería igualdad, reduciría dependencia de asesoría informal y permitiría seguimiento académico.

La administración también puede implementar una evaluación de impacto de seguridad jurídica antes de emitir resoluciones generales, el examen debería revisar competencia, base legal, fecha de publicación, retroactividad, carga de cumplimiento, interoperabilidad tecnológica y transición, una resolución con impacto masivo merece control preventivo superior al de un acto individual porque un error puede afectar simultáneamente a miles de contribuyentes.

La capacitación de servidores debe incluir razonamiento probatorio y no solo actualización normativa, la calidad de la motivación depende de relacionar datos, alegaciones y norma, los programas internos pueden utilizar casos anonimizados, comparar decisiones y explicar por qué criterios semejantes produjeron resultados diferentes, la uniformidad no significa repetir textos, exige responder de manera equivalente a hechos equivalentes.

La defensa del contribuyente requiere acceso completo y oportuno al expediente, la digitalización facilita consulta, pero debe registrar documentos utilizados, versiones y

fechas, también debe permitir corregir datos que provienen de terceros, una decisión basada en información oculta o imposible de controvertir carece de predictibilidad material aunque el procedimiento se encuentre formalmente habilitado.

La confianza legítima puede incorporarse como apartado obligatorio cuando exista cambio de criterio, revisión de acto favorable o contradicción con orientación previa, la autoridad debería identificar la expectativa alegada, verificar buena fe y explicar la medida transitoria adoptada, esta práctica permitiría construir doctrina administrativa y evitar que la categoría permanezca como referencia abstracta sin efecto operativo.

El control interno debe detectar divergencias regionales y temporales, una base de decisiones puede identificar criterios incompatibles antes de que produzcan litigios, la revisión no debe utilizarse para imponer uniformidad irreflexiva, debe valorar diferencias fácticas y preservar independencia técnica, sin embargo la discrepancia requiere explicación institucional para que el contribuyente pueda anticipar el estándar aplicable.

Las limitaciones del estudio impiden afirmar que todas las áreas tributarias presentan igual nivel de inseguridad, no se analizaron expedientes administrativos completos ni estadísticas de litigios, además el corpus doctrinal contiene enfoques metodológicos diversos, estas restricciones no eliminan los patrones identificados, pero obligan a formular recomendaciones como estándares de mejora y no como diagnóstico cuantitativo de toda la administración.

Otra limitación corresponde a la rapidez de las reformas, la información normativa puede cambiar después de julio de 2026, especialmente en notificación, coactiva y revisión, por ello cualquier aplicación práctica debe verificar texto vigente y decisiones posteriores, la estructura analítica conserva utilidad porque se basa en principios

constitucionales y puede adaptarse a nuevas normas sin depender de una tarifa o procedimiento específico.

Futuras investigaciones pueden revisar muestras de actos de determinación y sanción, medir calidad de motivación mediante criterios uniformes y comparar resultados entre zonas administrativas, también resulta pertinente estudiar consultas vinculantes, tiempos de respuesta y frecuencia de cambios, esta evidencia permitiría pasar de una evaluación normativa a un diagnóstico empírico de predictibilidad y trato equivalente.

Conclusiones

La seguridad jurídica tributaria en Ecuador posee una base constitucional y legal amplia, la Constitución, el Código Orgánico Administrativo y el Código Tributario conforman un sistema que exige competencia, publicidad, motivación, defensa y control, la dificultad principal no se encuentra en ausencia completa de garantías, se encuentra en su aplicación fragmentada dentro de procedimientos especializados y decisiones de alto impacto patrimonial.

La discrecionalidad administrativa resulta legítima cuando existe habilitación normativa y elección entre alternativas compatibles con Derecho, su ejercicio se vuelve arbitrario cuando la decisión carece de hechos comprobados, utiliza criterios ocultos, desconoce argumentos o impone una consecuencia desproporcionada, la respuesta jurídica adecuada no consiste en eliminar el margen técnico, consiste en someterlo a trazabilidad, motivación y revisión.

La confianza legítima constituye una garantía necesaria para resolver cambios de criterio, consultas vinculantes y revisión de actos firmes, su protección exige fuente administrativa competente, buena fe, confianza efectiva y ponderación del interés público, no protege fraude ni perpetúa ilegalidades, pero puede justificar prospectividad, transición, reparación o exclusión de sanciones cuando la conducta estatal anterior indujo razonablemente al contribuyente.

La predictibilidad depende de la publicidad y de la temporalidad, una resolución general no puede alterar plazos antes de su publicación ni presentar un nuevo criterio como si hubiera regido desde siempre, los cambios son jurídicamente posibles cuando identifican fundamento, alcance y fecha, esta exigencia no inmoviliza la política

tributaria, permite que la evolución sea compatible con confianza y planificación económica.

La motivación representa el mecanismo operativo que integra todas las garantías, mediante ella se verifican competencia, hechos, finalidad, proporcionalidad, respuesta a la defensa y efectos temporales, una motivación estandarizada puede cumplir una forma y fallar en sustancia, por ello los actos de sanción, revisión y cambio de criterio requieren explicación reforzada y conexión concreta con el expediente.

La jurisprudencia constitucional analizada confirmó que la seguridad jurídica protege publicidad, competencia, acceso a justicia y legalidad del tributo, las decisiones sobre términos retroactivos, arraigo, caución y tasas demuestran que el interés recaudatorio se encuentra sometido al Estado constitucional, también muestran que los jueces deben respetar la vía especializada sin convertirla en barrera para una tutela efectiva.

Las garantías del contribuyente deben concebirse como parte de la calidad recaudatoria, la certeza favorece cumplimiento voluntario, reduce litigios y fortalece legitimidad, la administración tributaria puede mejorar resultados mediante repositorios de criterios, evaluación previa de resoluciones generales, fichas de motivación, control de divergencias y mecanismos de corrección de datos utilizados por sistemas digitales.

La propuesta de prueba para confianza legítima y la matriz de zonas discrecionales ofrecen instrumentos aplicables a decisiones reales, su utilización permitiría documentar la razón del cambio, comparar alternativas y seleccionar efectos menos lesivos, estas herramientas no sustituyen la ley ni el juicio profesional, organizan la argumentación y facilitan control interno, administrativo y judicial.

La reforma legislativa debe priorizar notificación efectiva, límites de revisión, coactiva proporcional y coordinación con procedimientos digitales, la claridad no se alcanza mediante acumulación de disposiciones, requiere consolidación, reglas temporales y

lenguaje accesible, también debe evitar que la protección de derechos dependa de la capacidad económica para sostener procesos prolongados.

Las investigaciones futuras deberían examinar actos completos, medir tiempos, identificar divergencias y evaluar el efecto de consultas vinculantes sobre cumplimiento, también conviene analizar decisiones automatizadas y explicabilidad de modelos de riesgo, la pregunta pendiente consiste en determinar cuánto de la inseguridad proviene de la norma, cuánto de la organización interna y cuánto de la calidad argumentativa de cada acto.

Referencias Bibliográficas

Asamblea Nacional del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial No. 449. https://www.asambleanacional.gob.ec/es/contenido/constitucion-de-la-republica-del-ecuador-2008-reformada

Asamblea Nacional del Ecuador. (2015). Código Orgánico General de Procesos. Registro Oficial No. 506. https://www.asambleanacional.gob.ec/es/multimedios-legislativos/38996-codigo-organico-general-de-procesos

Asamblea Nacional del Ecuador. (2017). Código Orgánico Administrativo. Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 31. https://www.asambleanacional.gob.ec/es/contenido/codigo-organico-administrativo

Asamblea Nacional del Ecuador. (2026, 13 de febrero). Comisión aprueba informe para reformar el Código Tributario. https://www.asambleanacional.gob.ec/es/node/113430

Camacho Guamán, M. I. (2026). Recurso de revisión: límites actuales y necesidad de reformulación en la administración tributaria central. Iuris Dictio, 37, 13. https://doi.org/10.18272/iu.i.3921

Capa-Tejedor, M. E., & Jarrín-Salcan, M. E. (2026). El principio de juridicidad como límite a la discrecionalidad administrativa en el Ecuador: análisis doctrinal y crítico a partir del Código Orgánico Administrativo. MQRInvestigar, 10(1), e147. https://doi.org/10.56048/MQR.2026.e147

Código Tributario. (2005). Suplemento del Registro Oficial No. 38, codificación vigente con reformas posteriores. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/normativa-tributaria-legislacion-nacional

Corte Constitucional del Ecuador. (2021a). Sentencia No. 92-15-IN/21, inconstitucionalidad de la caución del diez por ciento como barrera para continuar el proceso tributario. https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-92-15-in-21/

Corte Constitucional del Ecuador. (2021b). Sentencia No. 70-11-IN/21, parámetros para tasas por servicios de seguridad ciudadana. https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-70-11-in-21/

Corte Constitucional del Ecuador. (2022). Sentencia No. 8-19-CN/22, competencia judicial para medidas cautelares personales en coactiva tributaria. https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-8-19-cn-22/

Corte Constitucional del Ecuador. (2023). Sentencia No. 2-21-IA/23, inconstitucionalidad de resoluciones del Servicio de Rentas Internas

incompatibles con seguridad jurídica. https://www.corteconstitucional.gob.ec/267881-2/

Corte Constitucional del Ecuador. (2024). Sentencia No. 2555-21-EP/24, vía idónea para impugnar rectificaciones tributarias y procesos coactivos. https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-2555-21-ep-24/

Galarza Vélez, V. H. (2026). Revisión de oficio vs. principio de confianza legítima: un análisis de su aplicación en el derecho administrativo. Sinergia Académica, 9(2), 378–395. https://doi.org/10.51736/sa952

Gavilanes Siavichay, L. A., & Vallejo Lara, J. S. (2025). El control judicial de la discrecionalidad administrativa ecuatoriana en los procedimientos sancionadores: límites, garantías y desafíos. Esprint Investigación, 4(2), 322–334. https://doi.org/10.61347/ei.v4i2.166

Letelier Wartenberg, R. (2014). Contra la confianza legítima como límite a la invalidación de actos administrativos. Revista Chilena de Derecho, 41(2), 609–634.

Meythaler, J. (2002). Sobre la legalidad y la seguridad jurídica a partir de lo contencioso administrativo. Iuris Dictio, 3(5). https://doi.org/10.18272/iu.v3i5.573

Muñoz-Espinoza, V. R., Brito-Merino, M. E., & Freire-Gaibor, E. F. (2025). La motivación dentro de los actos administrativos emitidos por órganos de la administración pública en Ecuador y sus consecuencias. 593 Digital Publisher CEIT, 10(1), 492–508. https://doi.org/10.33386/593dp.2025.1.2898

Servicio de Rentas Internas. (2026). Consultas vinculantes sobre el régimen jurídico tributario. https://www.sri.gob.ec/consultas-vinculantes-sobre-el-regimen-juridico-tributario

Soria-Cevallos, F. G. (2021). La facultad de revisión de actos administrativos de oficio de la administración pública frente al derecho de seguridad jurídica y confianza legítima. Polo del Conocimiento, 6(7), 313–330.

Zavala Egas, J. (2007). La regla de los actos propios y su aplicación en el derecho administrativo ecuatoriano. Iuris Dictio, 7(11). https://doi.org/10.18272/iu.v7i11.677

Anexos

Anexo 1. Matriz de codificación documental

La matriz complementaria muestra la definición operativa de las categorías utilizadas, su función consiste en permitir replicación y distinguir presencia sustantiva de una simple mención, cada fuente recibió un valor positivo cuando desarrolló una regla, argumento o consecuencia relacionada con la categoría, la codificación fue manual y se verificó mediante segunda lectura de los apartados relevantes.

Categoría	Definición operativa	Indicadores de presencia
Juridicidad y competencia	Sujeción de la potestad a Constitución, ley, principios y autoridad habilitada	Competencia expresa, finalidad, jerarquía y prohibición de arbitrariedad
Motivación y razonabilidad	Explicación de hechos, norma, prueba y conexión con la decisión	Respuesta a argumentos, proporcionalidad y justificación del criterio
Predictibilidad	Posibilidad razonable de anticipar reglas y consecuencias	Criterios estables, coherencia, claridad y fecha de aplicación
Confianza legítima	Protección de expectativas razonables generadas por la administración	Actos propios, buena fe, transición y cambio motivado
Debido proceso	Garantías de defensa dentro del procedimiento tributario	Notificación, contradicción, prueba, plazo y decisión motivada
Publicidad e irretroactividad	Conocimiento previo y aplicación temporal válida	Registro Oficial, difusión, vigencia y prohibición de efectos anteriores
Revisión y control	Mecanismos para corregir o impugnar decisiones	Reclamo, recurso, contencioso tributario y control constitucional

Nota: Elaboración propia, la matriz fue utilizada para construir el Gráfico 2 y para organizar la discusión temática.

Transformación digital de la administración tributaria ecuatoriana y reducción de la evasión fiscal mediante facturación electrónica, inteligencia artificial y control preventivo.

Digital transformation of Ecuadorian tax administration and reduction of tax evasion through electronic invoicing, artificial intelligence, and preventive control.

Transformação digital da administração tributária equatoriana e redução da evasão fiscal por meio da faturação eletrônica, inteligência artificial e controle preventivo.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Transformación digital de la administración tributaria ecuatoriana y reducción de la evasión fiscal mediante facturación electrónica, inteligencia artificial y control preventivo*. Revista Ibero Research, 1(6), 324 – 363.

Fecha de presentación: 18/07/2026 **Fecha de aceptación:** 25/07/2026 **Fecha de publicación:** 31/07/2026

Resumen

La digitalización de la administración tributaria ecuatoriana ha ampliado la capacidad institucional para registrar operaciones, contrastar declaraciones y orientar controles preventivos, se planteó como objetivo analizar la contribución de la facturación electrónica, la inteligencia artificial y los mecanismos automatizados al cumplimiento tributario y a la reducción de espacios asociados con evasión fiscal. Se aplicó un enfoque mixto de predominio cualitativo, con diseño documental, descriptivo, analítico, no experimental y longitudinal retrospectivo, se revisaron normas, literatura especializada y estadísticas oficiales del Servicio de Rentas Internas correspondientes a 2019-2025, se identificó un aumento de 47,2 por ciento en la recaudación comparable y cumplimiento superior al cien por ciento en cinco de siete años. Se concluyó que la transformación digital fortalece trazabilidad, disponibilidad de información y detección de inconsistencias, aunque la evidencia no permite atribuir causalidad exclusiva sobre la evasión, debido a la influencia del ciclo económico, reformas normativas, informalidad, cultura tributaria y brechas de acceso tecnológico.

Palabras clave: facturación electrónica, inteligencia artificial, control preventivo, cumplimiento fiscal.

Abstract

The digitalization of Ecuadorian tax administration has expanded institutional capacity to record transactions, cross-check returns and guide preventive controls, the objective was to analyze the contribution of electronic invoicing, artificial intelligence and automated mechanisms to tax compliance and to the reduction of spaces associated with tax evasion. A mixed approach with qualitative predominance was applied through a documentary, descriptive, analytical, nonexperimental and retrospective longitudinal design, regulations, specialized literature and official Internal Revenue Service statistics for 2019-2025 were reviewed, a 47.2 percent increase in comparable revenue and target achievement above one hundred percent in five of seven years were identified. It was concluded that digital transformation strengthens traceability, information availability and inconsistency detection, although the evidence does not support exclusive causal attribution regarding evasion because economic cycles, regulatory reforms, informality, tax culture and technological access gaps also influence the observed results.

Keywords: electronic invoicing, artificial intelligence, preventive control, tax compliance.

Resumo

A digitalização da administração tributária equatoriana ampliou a capacidade institucional para registrar operações, confrontar declarações e orientar controles preventivos, estabeleceu-se como objetivo analisar a contribuição da faturação eletrônica, da inteligência artificial e dos mecanismos automatizados para o cumprimento tributário e para a redução de espaços associados à evasão fiscal. Aplicou-se uma abordagem mista com predominância qualitativa, mediante desenho documental, descritivo, analítico, não experimental e longitudinal retrospectivo, revisaram-se normas, literatura especializada e estatísticas oficiais do Serviço de Receitas Internas relativas a 2019-2025, identificou-se aumento de 47,2 por cento na arrecadação comparável e cumprimento de metas superior a cem por cento em cinco de sete anos. Concluiu-se que a transformação digital fortalece rastreabilidade, disponibilidade de informação e detecção de inconsistências, embora a evidência não permita atribuir causalidade exclusiva sobre a evasão, devido à influência do ciclo econômico, das reformas normativas, da informalidade, da cultura tributária e das desigualdades de acesso tecnológico.

Palavras-chave: faturação eletrônica, inteligência artificial, controle preventivo, cumprimento fiscal.

Introducción

La transformación digital ha modificado la gestión pública al integrar plataformas, datos y automatización dentro de procesos antes dependientes de documentos físicos y verificaciones posteriores, en el ámbito tributario este cambio adquiere especial relevancia porque la calidad y oportunidad de la información determinan la capacidad para detectar inconsistencias, orientar auditorías y facilitar el cumplimiento de obligaciones sin aumentar de manera innecesaria los costos administrativos para contribuyentes y autoridades (Amoroso-Garcés, 2025).

La evasión fiscal mantiene efectos directos sobre la suficiencia de los ingresos públicos, la equidad distributiva y la legitimidad del sistema, cuando parte de la actividad económica permanece oculta o se declara de forma incompleta se reduce la financiación disponible para servicios esenciales y se traslada una proporción mayor de la carga tributaria hacia quienes cumplen, por ello el control fiscal requiere combinar capacidad sancionatoria, prevención, educación y acceso a información verificable (Romero Vega y Navas Bayona, 2024).

En Ecuador se ha desarrollado una trayectoria de modernización encabezada por el Servicio de Rentas Internas, dentro de esa trayectoria se integraron comprobantes electrónicos, servicios en línea, canales móviles, cruces automatizados y mecanismos de perfilamiento de riesgo, la obligatoriedad ampliada de la facturación electrónica desde 2022 consolidó un cambio operativo porque acercó el registro tributario al momento de la transacción y aumentó las posibilidades de validación entre ventas, compras, retenciones y declaraciones (Servicio de Rentas Internas, 2022).

La relevancia del problema se relaciona con la necesidad de diferenciar modernización tecnológica de reducción efectiva de evasión, un aumento de recaudación puede

acompañar la digitalización y al mismo tiempo responder a crecimiento económico, inflación, cambios en tarifas, reformas legales o ingresos extraordinarios, por esa razón se requiere una lectura prudente que identifique contribuciones institucionales sin convertir asociaciones temporales en demostraciones causales que los datos disponibles no permiten sostener.

La facturación electrónica se reconoce como uno de los instrumentos con mayor capacidad para aumentar trazabilidad, debido a que genera registros estructurados, reduce el uso de comprobantes irregulares y facilita la comparación entre información proporcionada por distintos sujetos, la evidencia ecuatoriana ha mostrado mejoras en control y cumplimiento asociadas con esta herramienta, aunque su efectividad depende de cobertura, calidad de datos, interoperabilidad y capacidad administrativa para transformar registros en acciones oportunas (Ramírez Álvarez, Oliva y Andino, 2022).

Los antecedentes académicos coinciden en señalar beneficios vinculados con menor costo de cumplimiento, mayor disponibilidad de información y fortalecimiento de auditorías, sin embargo también se identifican problemas de conectividad, informalidad, resistencia al cambio, capacidades desiguales y cultura tributaria insuficiente, estas tensiones muestran que una plataforma no elimina por sí misma las causas económicas, sociales y conductuales de la evasión, aunque puede reducir oportunidades y elevar la probabilidad de detección (Becerra Molina y Ojeda Orellana, 2022).

El objetivo general consistió en analizar la incidencia de la transformación digital de la administración tributaria ecuatoriana, mediante facturación electrónica, inteligencia artificial y control preventivo, sobre el fortalecimiento del cumplimiento tributario y la reducción de espacios asociados con evasión, de forma complementaria se buscó describir herramientas implementadas, examinar tendencias de recaudación y

cumplimiento, e identificar beneficios, límites, desafíos y posibilidades de mejora institucional.

Fundamentación teórica y normativa

La transformación digital tributaria comprende un proceso institucional más amplio que la simple sustitución del papel por archivos electrónicos, se requiere rediseñar procedimientos, integrar bases de datos, automatizar tareas repetitivas, mejorar canales de atención y utilizar información para decidir, cuando estos componentes se articulan se reduce la distancia entre el hecho económico y su observación administrativa, lo cual modifica tanto la prestación de servicios como la estrategia de fiscalización (Elbert Pontón, 2026).

La administración tributaria puede entenderse como el conjunto de competencias, procesos y recursos destinados a registrar contribuyentes, determinar obligaciones, recaudar tributos, controlar incumplimientos y resolver solicitudes, dentro de este conjunto la tecnología cumple una función transversal porque conecta información generada en distintos momentos y permite que una actuación iniciada en declaración, pago o facturación sea contrastada con registros de terceros y antecedentes disponibles en otras instituciones.

La madurez digital no se mide únicamente por el número de trámites disponibles en línea, una plataforma puede trasladar al contribuyente procedimientos complejos sin producir mejoras sustantivas, por ello la evaluación debe considerar facilidad de uso, continuidad del servicio, interoperabilidad, asistencia, calidad de datos, seguridad y capacidad para corregir errores, el valor institucional aparece cuando la digitalización reduce fricciones y al mismo tiempo fortalece la integridad de la información utilizada para control.

La automatización tributaria produce efectos sobre eficiencia interna al disminuir tareas manuales, ordenar expedientes y acelerar cruces, también puede mejorar la consistencia de decisiones cuando se aplican reglas comunes, sin embargo la automatización no debe confundirse con neutralidad, toda regla incorpora criterios de selección y riesgo, por esa razón se requieren mecanismos de revisión, documentación y responsabilidad que permitan explicar el origen de alertas y corregir resultados inadecuados.

El proceso ecuatoriano se inserta en una tendencia regional orientada hacia administraciones basadas en datos, la experiencia acumulada muestra que la digitalización ofrece mejores resultados cuando se acompaña de simplificación normativa, segmentación de contribuyentes, educación fiscal y cooperación interinstitucional, una infraestructura tecnológica aislada puede aumentar capacidad de almacenamiento sin mejorar cumplimiento, mientras una estrategia integrada convierte información en prevención, servicio y fiscalización focalizada (Guillen-Zambrano, Bolaño-Moreira y Moreira-Mero, 2026).

La facturación electrónica registra en formato digital operaciones de venta, retención, crédito, débito y otros actos con incidencia tributaria, su importancia se deriva de la posibilidad de validar estructura, autorización y contenido antes o poco después de la emisión, con ello se reduce la dependencia de documentos físicos, se facilita el almacenamiento y se crea una base transaccional capaz de sustentar cruces entre declaraciones, anexos y comprobantes.

La trazabilidad representa la posibilidad de seguir una operación desde su origen hasta su efecto tributario, cuando una venta genera comprobante, registro contable, declaración de IVA, retención y pago se forma una cadena susceptible de comparación, la existencia de esa cadena no garantiza cumplimiento automático, pero eleva el costo

de ocultar operaciones porque una inconsistencia puede aparecer en varios puntos y ser detectada mediante información proporcionada por terceros.

El efecto preventivo surge cuando el sistema identifica diferencias antes de iniciar una auditoría extensa, una alerta sobre compras, ventas o retenciones puede inducir correcciones voluntarias y reducir costos de fiscalización, este enfoque desplaza parte del control desde la sanción posterior hacia la gestión temprana del riesgo, lo cual resulta coherente con una administración que busca concentrar recursos en casos con mayor probabilidad o impacto de incumplimiento.

La evidencia aplicada a Ecuador ha relacionado la facturación electrónica con mejoras en cumplimiento y disponibilidad de información, el análisis de impacto presentado por Ramírez Álvarez, Oliva y Andino mostró que la herramienta puede producir efectos diferenciados según tipo de contribuyente y contexto, esta heterogeneidad obliga a evitar conclusiones uniformes y a considerar tamaño, sector, capacidad tecnológica y grado previo de formalización como condiciones que influyen sobre el resultado observado (Ramírez Álvarez, Oliva y Andino, 2022).

La reducción de facturas falsas y empresas instrumentales constituye una aplicación relevante, los comprobantes electrónicos permiten verificar autorización, secuencia y correspondencia entre emisor y receptor, además facilitan la identificación de redes transaccionales atípicas, sin embargo la sofisticación de prácticas evasivas puede trasladarse hacia simulación económica, identidades prestadas o manipulación de datos, por ello la tecnología debe integrarse con investigación, intercambio de información y análisis sustantivo de operaciones (Muñoz Briones, Niola Sornoza, Cáceres Espinoza, Loza Balladarez y Camacho García, 2023).

La obligatoriedad ampliada en Ecuador consolidó una cobertura más extensa, pero la cobertura normativa no equivale a uso homogéneo ni a aprovechamiento analítico

completo, persisten necesidades de capacitación, conectividad, soporte y actualización de sistemas, especialmente entre unidades económicas pequeñas, el diseño de acompañamiento resulta decisivo para evitar que la formalización tecnológica produzca costos desproporcionados o incremente incumplimientos meramente formales sin relación con evasión intencional.

La literatura reciente sobre Ecuador reconoce avances en interoperabilidad y automatización, pero la información pública disponible no permite medir con detalle cobertura, precisión o resultados específicos de modelos de inteligencia artificial, esta limitación impide atribuir cambios de recaudación a una herramienta concreta, aunque sí permite sostener que la disponibilidad masiva de datos ha creado condiciones para controles más oportunos y una asignación institucional más selectiva (Moran Vera, Zambrano Macías y Romero Cárdenas, 2026).

El control preventivo se orienta a evitar o corregir incumplimientos antes de que produzcan efectos acumulados, se apoya en recordatorios, alertas, declaraciones sugeridas, cruces y solicitudes de corrección, este enfoque puede aumentar cumplimiento voluntario porque reduce incertidumbre y facilita la subsanación, además disminuye costos de auditoría cuando una diferencia se resuelve mediante información clara y actuación temprana sin necesidad de procedimientos sancionatorios extensos.

El cumplimiento tributario incluye presentación oportuna de declaraciones, pago, emisión de comprobantes, mantenimiento de registros y atención de requerimientos, su explicación no depende solamente del temor a sanciones, también intervienen confianza, percepción de justicia, simplicidad, capacidad económica, conocimiento y calidad del servicio, por ello la digitalización produce mejores resultados cuando reduce complejidad y comunica obligaciones de forma comprensible, no cuando añade

controles opacos o trámites fragmentados (Aimacaña Crespata y Aimacaña Crespata, 2025).

La gestión de riesgos permite diferenciar contribuyentes según comportamiento y materialidad, una administración basada en riesgo evita aplicar la misma intensidad de control a situaciones distintas y concentra recursos en casos con mayor impacto, sin embargo la segmentación necesita criterios revisables y datos suficientes para no confundir error, incapacidad tecnológica o estacionalidad económica con conductas deliberadas, la proporcionalidad constituye una condición para mantener legitimidad y cooperación.

La relación entre control y servicio no debe plantearse como oposición, una plataforma que facilita declaraciones puede al mismo tiempo generar datos para verificación, un recordatorio que evita mora reduce costos para ambas partes y una declaración prellenada disminuye errores mientras aumenta comparabilidad, este carácter dual convierte la transformación digital en una herramienta de cumplimiento cooperativo, siempre que la asistencia no se subordine por completo a objetivos de vigilancia.

La eficacia preventiva puede medirse mediante correcciones tempranas, reducción de diferencias recurrentes, disminución de tiempos y cumplimiento de metas, pero estos indicadores deben complementarse con estimaciones de brecha tributaria y evaluaciones de comportamiento, una mayor recaudación no revela por sí sola menor evasión porque puede originarse en crecimiento nominal, reformas o contribuciones temporales, se requiere por tanto un sistema de indicadores que separe capacidad recaudatoria, cumplimiento y efecto tecnológico.

La cultura tributaria comprende conocimientos, valores y percepciones que influyen en la disposición a cumplir, su fortalecimiento requiere educación, transparencia sobre uso de recursos y una relación institucional predecible, la tecnología puede facilitar

información y recordatorios, pero no sustituye la legitimidad del sistema ni elimina incentivos económicos para operar fuera de la formalidad, por ello el control digital necesita acompañarse de comunicación, simplificación y confianza (Paredes Cruz y García Tamayo, 2021).

La informalidad limita el alcance de herramientas basadas en registros porque una operación no documentada puede permanecer fuera del circuito electrónico, la ampliación de facturación reduce espacios de opacidad entre sujetos formalizados, aunque no incorpora automáticamente actividades sin RUC, sin acceso bancario o con baja capacidad administrativa, la política tributaria debe conectar digitalización con inclusión productiva, asistencia y costos de formalización compatibles con la escala económica de cada sector.

La brecha digital incluye conectividad, disponibilidad de dispositivos, habilidades y capacidad para resolver incidentes, una obligación electrónica puede resultar sencilla para empresas con sistemas integrados y compleja para contribuyentes con acceso intermitente o escaso conocimiento, la igualdad de trato requiere canales alternativos, soporte y diseño accesible, de otro modo una medida orientada a eficiencia puede crear incumplimientos formales, dependencia de intermediarios y percepción de injusticia.

El régimen RIMPE muestra la importancia de considerar características de pequeños contribuyentes, los determinantes de evasión incluyen factores económicos, complejidad normativa y comportamiento, una estrategia exclusivamente tecnológica puede aumentar cobertura sin modificar motivaciones subyacentes, por esa razón se necesitan reglas simples, acompañamiento y mecanismos que distingan omisión involuntaria de ocultamiento deliberado, especialmente durante transiciones normativas o cambios de plataforma (Wheatley Acosta, Gavilanes Quintero y Abad Reyes, 2024).

La sostenibilidad de la modernización depende de formación continua para contribuyentes y personal institucional, los sistemas cambian, aparecen nuevos riesgos y se requieren capacidades para interpretar datos, la inversión en infraestructura debe acompañarse de protocolos, evaluación y atención, una administración digitalmente avanzada puede perder eficacia cuando la ciudadanía no comprende procedimientos o cuando los funcionarios carecen de criterios comunes para convertir alertas en decisiones proporcionales y verificables (Pazmiño-Morillo, Urrutia-Guevara y Lach-Tenecota, 2025).

La Constitución de la República establece principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, estos principios orientan la incorporación de tecnología porque una administración digital debe mejorar gestión sin debilitar legalidad, igualdad o seguridad jurídica, la eficiencia no autoriza controles arbitrarios y la simplicidad exige que los medios electrónicos faciliten el ejercicio de obligaciones en condiciones comprensibles (Asamblea Constituyente del Ecuador, 2008).

El Código Tributario regula determinación, recaudación y control, además impone deberes formales relacionados con inscripción, contabilidad, declaraciones y entrega de información, la digitalización proporciona medios para cumplir y verificar esos deberes, pero toda actuación debe mantener competencia, procedimiento, motivación y posibilidades de impugnación, el uso de datos no modifica la necesidad de una base legal ni convierte una alerta algorítmica en determinación automática de deuda (Congreso Nacional del Ecuador, 2005).

La Ley de Régimen Tributario Interno contiene disposiciones sobre comprobantes, declaraciones y obligaciones vinculadas con impuestos administrados por el SRI, esta normativa permite regular emisión y conservación de documentos, la facturación

electrónica se integra dentro de ese marco como modalidad de comprobación con efectos tributarios, su aplicación debe conservar requisitos de autenticidad, integridad y disponibilidad, además debe coordinarse con reformas que alteren bases, tarifas o tratamientos (Asamblea Nacional del Ecuador, 2004).

La Ley de Comercio Electrónico, Firmas Electrónicas y Mensajes de Datos reconoce validez jurídica a documentos electrónicos y firmas que cumplan requisitos, este reconocimiento resulta esencial para que un comprobante digital produzca efectos equivalentes al soporte físico, también establece fundamentos de integridad y autenticidad que contribuyen a seguridad, archivo y prueba, con ello la transformación tributaria se inserta dentro de una regulación general de transacciones electrónicas (Congreso Nacional del Ecuador, 2002).

La Resolución NAC-DGERCGC22-00000024 amplió la obligatoriedad de comprobantes electrónicos para la mayoría de contribuyentes luego de un periodo transitorio, la medida fortaleció cobertura y disponibilidad de información en tiempo cercano a la operación, su importancia analítica radica en que 2022 puede utilizarse como punto de referencia para comparar etapas, aunque la fecha normativa no permite aislar un efecto causal frente a recuperación económica y otros cambios concurrentes (Servicio de Rentas Internas, 2022).

El marco jurídico muestra una relación entre potestad de control y garantías, la administración puede requerir información y utilizar medios tecnológicos, pero debe proteger confidencialidad, proporcionalidad y debido proceso, la innovación sostenible necesita normas claras sobre datos, automatización y revisión humana, especialmente cuando la inteligencia artificial influye en selección de casos, porque la eficacia institucional pierde legitimidad si los mecanismos no pueden explicarse, corregirse o someterse a control.

Metodología

Se aplicó un enfoque mixto de predominio cualitativo, la dimensión cualitativa permitió interpretar normas, literatura y características institucionales, mientras el componente cuantitativo se concentró en describir tendencias de recaudación y cumplimiento mediante estadísticas oficiales, esta combinación resultó adecuada porque el problema exige comprender mecanismos y límites, pero también requiere observar magnitudes que permitan contrastar cambios durante el periodo analizado.

Se adoptó un tipo de investigación documental, descriptivo y analítico, el componente documental organizó fuentes normativas, académicas e institucionales, el alcance descriptivo identificó herramientas y comportamiento de indicadores, el alcance analítico relacionó trazabilidad, control preventivo y cumplimiento sin afirmar causalidad exclusiva, con ello se mantuvo coherencia entre la naturaleza de los datos y el nivel de inferencia permitido.

Se utilizó un diseño no experimental y longitudinal retrospectivo, no se manipularon variables ni se asignaron tratamientos, se observaron datos publicados para los años 2019-2025 y se compararon etapas anteriores y posteriores a la ampliación normativa de comprobantes electrónicos desde 2022, la elección temporal permitió incluir el quiebre de 2020, la recuperación posterior y la consolidación de mecanismos digitales.

La población documental estuvo conformada por normas ecuatorianas, resoluciones administrativas, artículos científicos y estadísticas relacionadas con transformación digital, facturación electrónica, inteligencia artificial, control preventivo, evasión y cumplimiento, no se consideró una población de personas porque no se aplicaron

encuestas, entrevistas ni experimentos, la unidad de análisis correspondió a documentos y series estadísticas de acceso público.

La muestra se seleccionó de forma intencional mediante criterios de autoridad, pertinencia, actualidad y relación directa con los objetivos, se incluyeron veinte referencias publicadas principalmente entre 2021 y 2026, junto con normas fundamentales y estadísticas oficiales del SRI, la selección privilegió estudios sobre Ecuador y fuentes capaces de aportar conceptos, resultados o datos verificables para la discusión.

Los criterios de inclusión comprendieron disponibilidad de texto completo o información bibliográfica suficiente, relación explícita con administración tributaria ecuatoriana, facturación, cultura fiscal, evasión o control, publicación en revistas, organismos oficiales o cuerpos normativos, y aporte al periodo o a las categorías de análisis, se admitieron fuentes anteriores cuando correspondían a legislación vigente o estudios fundamentales para explicar la evolución institucional.

Los criterios de exclusión comprendieron documentos duplicados, textos sin identificación de autor o institución, opiniones sin sustento metodológico, materiales promocionales y estudios alejados del contexto tributario ecuatoriano, también se excluyeron cifras sin definición de unidad o periodo, debido a que la comparabilidad exige distinguir recaudación nacional, valores ocasionales, metas y composición por tributo.

Se organizaron cinco categorías analíticas, infraestructura y servicios digitales, trazabilidad de operaciones, analítica e inteligencia artificial, control preventivo y condiciones complementarias de cumplimiento, cada categoría se relacionó con indicadores o evidencia documental, esta estructura evitó reducir el análisis a una

descripción de plataformas y permitió identificar conexiones entre tecnología, capacidad institucional, comportamiento tributario y restricciones sociales.

Se aplicó revisión documental como técnica principal, cada fuente se examinó según objetivo, enfoque, hallazgo, limitación y relación con las categorías, la normativa se analizó mediante jerarquía, contenido y función dentro del sistema, las estadísticas se revisaron considerando unidad, cobertura, valores comparables y presencia de ingresos ocasionales, con ello se conservó trazabilidad entre fuente, dato e interpretación.

Se utilizaron una ficha bibliográfica, una matriz normativa y una matriz de sistematización estadística, la ficha registró autoría, año, propósito y aporte, la matriz normativa relacionó disposiciones con facturación, deberes formales y validez electrónica, la matriz estadística consolidó metas, recaudación comparable, recaudación total, variación anual, brecha de meta y rubros tributarios, estos instrumentos facilitaron comparación y revisión cruzada.

El procesamiento cuantitativo se realizó mediante operaciones descriptivas, la variación anual se calculó comparando la recaudación comparable de cada año con la del año anterior, el cumplimiento se obtuvo dividiendo la recaudación comparable para la meta anual y multiplicando el resultado por cien, la brecha se estimó mediante diferencia entre recaudación y meta, también se calcularon promedios para 2019-2021 y 2022-2025.

Se utilizó la recaudación nacional sin valores ocasionales como indicador central de comparabilidad, esta decisión permitió separar la tendencia ordinaria de remisiones, contribuciones temporales u otros ingresos no recurrentes, cuando se presentó recaudación total se mantuvo una columna diferenciada, de modo que la lectura no confundiera fortalecimiento permanente con recursos extraordinarios registrados en determinados ejercicios.

La reproducción de cálculos y la elaboración de gráficos se efectuaron mediante Python 3.13, pandas 2.2 y matplotlib 3.10, se verificaron sumas, diferencias, porcentajes y promedios con controles de consistencia, no se aplicaron pruebas inferenciales porque la serie contiene siete observaciones anuales y no representa un experimento ni una muestra aleatoria, el análisis se limitó a tendencias descriptivas y comparación documental.

La validez interpretativa se fortaleció mediante triangulación entre normativa, literatura y estadísticas, una afirmación se consideró más sólida cuando aparecía respaldada por fuentes de naturaleza distinta, las discrepancias se mantuvieron como límites y no se resolvieron mediante suposiciones, especialmente en inteligencia artificial, donde la ausencia de indicadores públicos impidió estimar precisión, cobertura o recaudación atribuible a modelos específicos.

Las consideraciones éticas se relacionaron con integridad académica, citación y uso responsable de información pública, no se trataron datos personales ni expedientes de contribuyentes, no existió intervención sobre personas y no se requirió consentimiento informado, se evitó presentar asociaciones como causalidad y se conservaron advertencias sobre factores macroeconómicos, normativos y sociales que influyen en la recaudación.

La principal limitación metodológica se derivó de la falta de una estimación anual homogénea de brecha tributaria y de información pública detallada sobre auditorías automatizadas, la recaudación se utilizó como indicador de capacidad institucional y no como medida directa de evasión, además el periodo incluye pandemia, recuperación, reformas e inflación, condiciones que restringen la atribución de efectos exclusivos a la digitalización.

Resultados

Los resultados se organizaron de acuerdo con herramientas digitales, evolución de recaudación, cumplimiento de metas, comportamiento de principales impuestos y comparación entre etapas, se mantuvo una lectura integrada con evidencia académica y normativa, cada tabla y figura se acompañó de una introducción que explica su función y de un análisis que delimita el alcance de los datos, con especial cuidado para no equiparar aumento recaudatorio con reducción automática de evasión.

Las cifras se expresaron en millones de dólares y correspondieron a estadísticas generales de recaudación del SRI, la categoría comparable excluyó valores ocasionales, mientras la recaudación total los incorporó cuando estuvieron registrados, esta distinción permitió observar la trayectoria ordinaria y reconocer que algunos ejercicios incluyen ingresos extraordinarios, además se conservaron los valores originales del informe técnico para asegurar consistencia y posibilidad de réplica.

Herramientas digitales y funciones de control

Se identificó una arquitectura compuesta por emisión electrónica, servicios transaccionales, canales remotos, analítica de datos y control preventivo, estas herramientas cumplen funciones distintas pero convergen en la producción y utilización de información, la facturación registra operaciones, los servicios capturan declaraciones y pagos, los canales amplían acceso, la analítica transforma datos en señales y el control preventivo busca corregir diferencias antes de procedimientos sancionatorios.

La descripción conjunta resulta necesaria porque el efecto no surge de una plataforma aislada, un comprobante adquiere mayor utilidad cuando puede contrastarse con declaraciones, retenciones, RUC y pagos, una alerta se vuelve operativa cuando existe un canal para notificar y corregir, por ello la transformación digital debe entenderse

como sistema de información y no como suma de aplicaciones independientes (Elbert Pontón, 2026).

Para sintetizar la función tributaria y el aporte al control se organizó la Tabla 1, la clasificación permite observar el recorrido que va desde el registro de la operación hasta la detección temprana de inconsistencias, también muestra que las herramientas de servicio producen información útil para fiscalización, mientras los mecanismos de control pueden facilitar cumplimiento cuando comunican diferencias y ofrecen una ruta de corrección.

Tabla 1
Herramientas digitales vinculadas con el control tributario ecuatoriano

Herramienta	Función tributaria	Aporte al control fiscal
Facturación electrónica	Registro digital de ventas, retenciones y documentos relacionados	Mayor trazabilidad y validación de operaciones
Servicios en línea del SRI	Declaraciones, RUC, pagos, consultas y generación de claves	Reducción de trámites presenciales y mayor disponibilidad de datos
SRI Móvil y canales digitales	Acceso remoto a servicios tributarios	Acercamiento operativo al contribuyente
Analítica de datos e inteligencia artificial	Procesamiento de información tributaria masiva	Detección temprana de inconsistencias y perfiles de riesgo
Control preventivo	Alertas, cruces de información y verificación anticipada	Corrección oportuna antes de procesos sancionatorios

Nota: Elaboración propia con base en Elbert Pontón, 2026, Muñoz Briones, Niola Sornoza, Cáceres Espinoza, Loza Balladarez y Camacho García, 2023, y documentación institucional del SRI.

La Tabla 1 evidencia que la facturación electrónica constituye el punto de entrada de información transaccional, pero su aporte depende de la conexión con declaraciones, pagos y bases institucionales, la analítica amplía capacidad de revisión y el control preventivo convierte una diferencia en actuación temprana, esta secuencia reduce zonas de opacidad y permite orientar recursos hacia casos relevantes sin afirmar que toda alerta corresponda a evasión.

Los servicios en línea generan un efecto doble, por una parte reducen desplazamientos y tiempos, por otra producen registros estructurados que facilitan seguimiento, esta relación entre servicio y control resulta importante porque el cumplimiento puede mejorar mediante simplificación y no únicamente mediante sanción, la tecnología adquiere valor cuando permite conocer la obligación, ejecutarla y corregir errores dentro de un mismo entorno institucional.

La inteligencia artificial aparece como componente con potencial elevado y evidencia pública limitada, se reconoce capacidad para procesar información y perfilar riesgo, pero no se dispone de métricas suficientes sobre modelos, exactitud o resultados específicos, por ello el hallazgo se interpreta como fortalecimiento de condiciones institucionales y no como demostración de reducción cuantificada de evasión atribuible a algoritmos.

La integración tecnológica coincide con la literatura que vincula facturación electrónica con auditorías más eficientes, el avance relevante no consiste solo en digitalizar comprobantes sino en crear una cadena de datos verificables, cuando esa cadena se complementa con reglas claras, capacitación y revisión humana se amplía la capacidad preventiva, mientras la fragmentación reduce utilidad y puede trasladar complejidad hacia contribuyentes (Guillen-Zambrano, Bolaño-Moreira y Moreira-Mero, 2026).

Evolución de la recaudación nacional

La evolución de la recaudación ofrece una aproximación al entorno en que operaron las herramientas digitales, se observó una caída en 2020 y una recuperación sostenida desde 2021, con aumentos más marcados en 2022, 2024 y 2025, la serie permite examinar capacidad recaudatoria y cumplimiento, pero no mide directamente la evasión porque no contiene una estimación de base potencial ni controla cambios económicos y normativos.

Para presentar de forma integrada metas, recaudación comparable, recaudación total y variación anual se elaboró la Tabla 2, esta estructura permite separar ingresos ordinarios de valores ocasionales y facilita la comparación entre planificación y resultado, además muestra que la lectura de un crecimiento nominal necesita considerar el punto de partida, el quiebre de pandemia y la presencia de ingresos extraordinarios en algunos años.

Tabla 2
Recaudación nacional del SRI, 2019-2025

Año	Meta	Recaudación comparable	Recaudación total	Variación anual %
2019	14.872,6	14.268,8	14.268,8	—
2020	11.788,4	12.381,8	12.381,8	-13,2
2021	13.286,8	13.976,2	13.976,2	12,9
2022	14.721,1	16.614,7	17.161,9	18,9
2023	17.808,3	17.041,8	17.419,7	2,6
2024	18.682,7	18.779,9	20.131,4	10,2
2025	19.858,8	21.007,0	21.500,9	11,9

Nota: Cifras en millones de dólares, la recaudación comparable excluye valores ocasionales, fuente: Servicio de Rentas Internas, estadísticas generales de recaudación 2019-2025.

La Tabla 2 muestra que la recaudación comparable pasó de 14.268,8 millones en 2019 a 21.007,0 millones en 2025, el aumento acumulado alcanzó 47,2 por ciento, mientras 2020 registró una disminución de 13,2 por ciento, la recuperación posterior fue de 12,9 por ciento en 2021 y de 18,9 por ciento en 2022, seguida por un avance moderado en 2023 y crecimientos superiores al diez por ciento en 2024 y 2025.

La diferencia entre recaudación comparable y total se vuelve visible desde 2022, esta separación evita atribuir a la tendencia ordinaria ingresos derivados de remisiones, tributos temporales u otros valores no recurrentes, en 2024 la diferencia superó 1.351 millones y en 2025 alcanzó 493,9 millones, por ello la evaluación de modernización

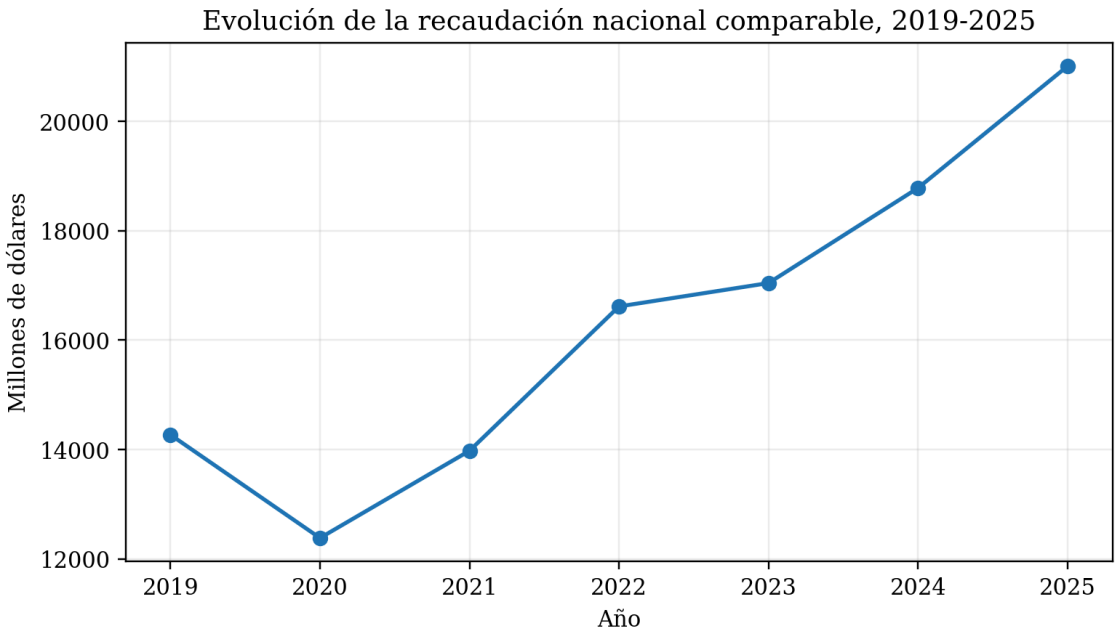
debe privilegiar indicadores consistentes y explicar cuando se incluyen componentes extraordinarios.

El crecimiento posterior a 2022 coincide temporalmente con una cobertura más amplia de comprobantes electrónicos, esta coincidencia resulta compatible con una mejor capacidad de registro y control, pero no demuestra un efecto aislado porque la recuperación económica, las reformas y el comportamiento nominal de ventas también influyeron, la interpretación adecuada reconoce contribución institucional y mantiene abierta la necesidad de estudios con contrafactuales o estimaciones de brecha.

Para visualizar la trayectoria sin la interferencia de valores ocasionales se construyó la Figura 1, la representación concentra la atención en la serie comparable y permite identificar el quiebre de 2020, la recuperación de 2021 y la aceleración posterior, este recurso gráfico facilita reconocer cambios de pendiente, aunque no incorpora intervalos de confianza ni control de variables externas porque se trata de una descripción anual.

Figura 1

Evolución de la recaudación nacional comparable, 2019-2025



Nota: Cifras en millones de dólares, elaboración propia con datos del Servicio de Rentas Internas, estadísticas generales de recaudación 2019-2025.

La Figura 1 evidencia una trayectoria ascendente después de 2020, el nivel de 2019 se recuperó en 2022 y se superó de forma sostenida durante los años siguientes, el aumento entre 2023 y 2025 resulta especialmente visible, este comportamiento sugiere una mayor capacidad de captación y seguimiento dentro de un contexto de recuperación, pero la forma de la curva no identifica qué proporción corresponde a digitalización, actividad económica o reformas.

La expansión de datos electrónicos puede contribuir a esta trayectoria mediante mayor correspondencia entre operaciones y declaraciones, cuando ventas y compras quedan registradas se amplían las posibilidades de verificar IVA, retenciones e Impuesto a la Renta, el efecto esperado se relaciona con reducción de oportunidades de ocultamiento y aumento de detección, sin embargo la existencia de la información requiere capacidad para procesarla y actuar de manera oportuna.

La literatura ecuatoriana respalda una relación positiva entre digitalización y recaudación, aunque también advierte desafíos de infraestructura y adaptación, el resultado gráfico coincide con esa interpretación porque muestra crecimiento durante una fase de ampliación tecnológica, la prudencia metodológica exige mantener el término contribución y evitar la expresión efecto causal, debido a que no se estimó un escenario alternativo sin facturación electrónica (Calle Córdova, 2025).

Cumplimiento de las metas de recaudación

El cumplimiento de metas constituye un indicador de capacidad de gestión y planificación, una recaudación superior a la meta puede reflejar mejor seguimiento, actividad económica mayor a la prevista o cambios regulatorios, mientras una brecha negativa puede originarse en desaceleración, estimaciones exigentes o factores extraordinarios, por ello la lectura debe combinar porcentaje, magnitud de brecha y contexto anual sin asumir que superar una meta equivale a eliminar incumplimiento.

Para comparar la planificación anual con la recaudación comparable se elaboró la Tabla 3, se incluyeron meta, resultado, brecha y porcentaje de cumplimiento, la presentación permite identificar años de sobrecumplimiento y años con resultado inferior, además evita que una diferencia absoluta sea interpretada sin relación con el tamaño de la meta, porque el porcentaje proporciona una medida proporcional para cada ejercicio.

Tabla 3
Cumplimiento de la meta de recaudación del SRI, 2019-2025

Año	Meta	Recaudación comparable	Brecha	Cumplimiento %
2019	14.872,6	14.268,8	-603,9	95,9
2020	11.788,4	12.381,8	593,5	105,0
2021	13.286,8	13.976,2	689,3	105,2
2022	14.721,1	16.614,7	1.893,6	112,9
2023	17.808,3	17.041,8	-766,5	95,7
2024	18.682,7	18.779,9	97,2	100,5
2025	19.858,8	21.007,0	1.148,2	105,8

Nota: Cifras en millones de dólares, la brecha corresponde a recaudación comparable menos meta, fuente: Servicio de Rentas Internas, estadísticas generales de recaudación 2019-2025.

La Tabla 3 muestra cumplimiento superior al cien por ciento en 2020, 2021, 2022, 2024 y 2025, mientras 2019 y 2023 registraron valores de 95,9 y 95,7 por ciento, el mayor sobrecumplimiento se presentó en 2022 con 112,9 por ciento y una brecha positiva de 1.893,6 millones, este resultado coincide con recuperación y ampliación normativa de comprobantes, aunque no permite separar ambos componentes.

El año 2023 presenta una brecha negativa de 766,5 millones a pesar de mantener un nivel de recaudación superior al de 2022, esta situación evidencia que el cumplimiento depende también de la exigencia de la meta, una administración puede recaudar más que el año anterior y no alcanzar lo planificado, por esa razón se necesita interpretar

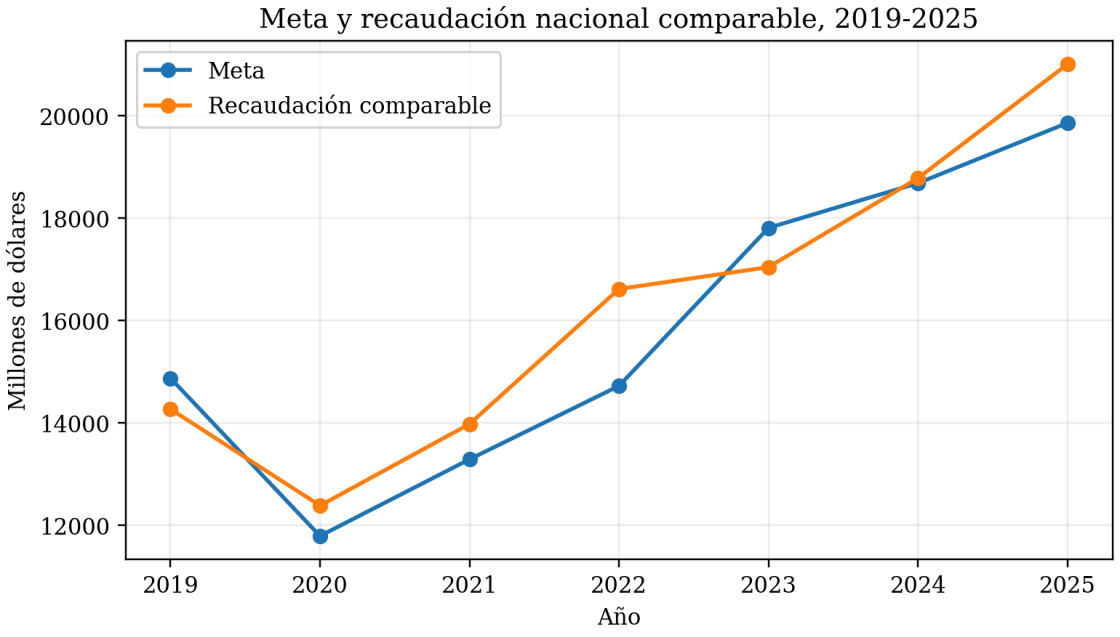
metas como referencia de gestión y no como medida directa de evasión o eficiencia tecnológica.

El cumplimiento promedio se mantuvo por encima del cien por ciento en las etapas analizadas, la regularidad de resultados cercanos o superiores a la meta es compatible con una mayor disponibilidad de información y capacidad de seguimiento, sin embargo la planificación puede ajustarse a expectativas económicas y reformas, por ello la evidencia respalda fortalecimiento institucional, pero no cuantifica cuánto se explica por control preventivo, fiscalización o comportamiento macroeconómico.

Para observar la relación entre planificación y resultado a lo largo del tiempo se elaboró la Figura 2, la comparación de líneas permite identificar cruces, distancias y convergencias, además muestra que una misma tendencia general puede contener años con sobrecumplimiento y años con brechas negativas, la figura complementa la tabla porque facilita reconocer visualmente la magnitud relativa de las diferencias.

Figura 2

Meta y recaudación nacional comparable, 2019-2025



Nota: Cifras en millones de dólares, elaboración propia con datos del Servicio de Rentas Internas, estadísticas generales de recaudación 2019-2025.

La Figura 2 muestra proximidad entre meta y recaudación en gran parte del periodo, las mayores separaciones aparecen en 2022, con resultado superior, y en 2023, con resultado inferior, durante 2024 las líneas casi coinciden y en 2025 vuelve a observarse una brecha positiva, esta configuración sugiere capacidad de planificación y adaptación, aunque los cambios de pendiente reflejan también variaciones del entorno fiscal y económico.

La facturación electrónica puede mejorar la precisión de proyecciones al ofrecer información más oportuna sobre ventas y retenciones, una base transaccional extensa permite monitorear actividad y ajustar acciones de control, este beneficio supera la dimensión sancionatoria porque también fortalece planificación, no obstante el análisis documental no permitió conocer qué modelos de proyección utilizó el SRI ni qué proporción de la mejora se relacionó con datos electrónicos.

La comparación coincide con el planteamiento de que la digitalización aumenta disponibilidad y calidad de información, pero la interpretación requiere evitar circularidad, superar una meta no demuestra que la meta se haya calculado correctamente ni que la evasión haya disminuido, se necesita complementar con brecha tributaria, número y resultado de controles, correcciones voluntarias y costo de cumplimiento para construir una evaluación integral (Becerra Molina y Ojeda Orellana, 2022).

Comportamiento de los principales impuestos internos

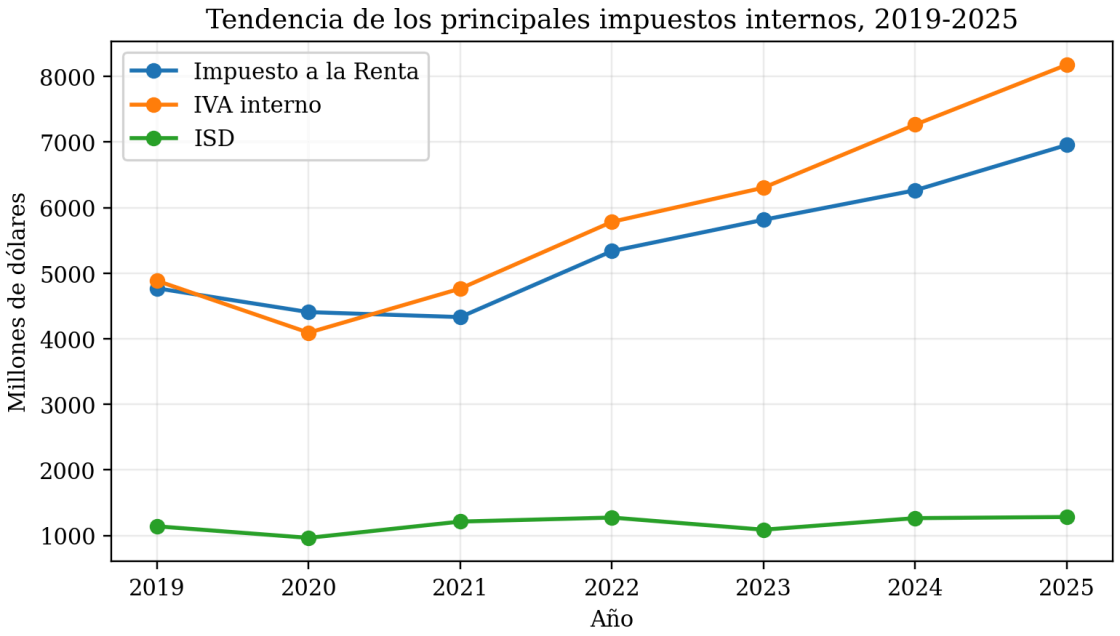
El análisis por rubro permite identificar dónde la información electrónica puede generar mayor incidencia, el IVA interno depende de operaciones documentadas y créditos tributarios, el Impuesto a la Renta utiliza datos sobre ingresos, costos y retenciones, mientras el ISD responde a transacciones financieras y reglas específicas, la

comparación de estas series ayuda a observar si el crecimiento se concentra en tributos fuertemente vinculados con registros electrónicos.

Para representar la tendencia de los tres rubros internos más relevantes se elaboró la Figura 3, se excluyeron ICE e IVA de importaciones para mantener claridad visual y concentrar el análisis en impuestos internos con distinta dinámica, la figura no busca establecer causalidad entre facturación y recaudación, sino mostrar cómo evolucionaron bases tributarias que pueden beneficiarse de mayor trazabilidad y cruces de información.

Figura 3

Tendencia de los principales impuestos internos, 2019-2025



Nota: Cifras en millones de dólares, IR corresponde a Impuesto a la Renta e ISD a Impuesto a la Salida de Divisas, elaboración propia con datos del Servicio de Rentas Internas, 2019-2025.

La Figura 3 muestra que el IVA interno registró el crecimiento más pronunciado, pasó de 4.884,9 millones en 2019 a 8.178,8 millones en 2025, después de la caída de 2020 mantuvo una trayectoria ascendente, este comportamiento resulta consistente con una economía de mayor facturación nominal y con una administración capaz de contrastar ventas, compras y crédito tributario mediante comprobantes electrónicos.

El Impuesto a la Renta pasó de 4.769,9 millones a 6.955,8 millones, la serie presentó una reducción en 2020 y 2021 antes de iniciar un crecimiento sostenido desde 2022, la disponibilidad de información electrónica puede mejorar validación de ingresos y costos, aunque el impuesto responde también a utilidades, retenciones, anticipos y reformas, por ello su evolución refleja una combinación de actividad económica, normativa y capacidad de control.

El ISD mostró una trayectoria más estable y fluctuante, se ubicó en 1.140,1 millones en 2019 y en 1.282,0 millones en 2025, con variaciones relacionadas con flujos externos y cambios regulatorios, su menor pendiente frente al IVA y al Impuesto a la Renta evidencia que la digitalización no produce un patrón uniforme entre tributos, cada base responde a hechos generadores, tasas y condiciones económicas distintas.

El crecimiento del IVA interno refuerza la relevancia de la facturación electrónica como infraestructura de control, cada operación gravada deja información susceptible de cruce y permite detectar diferencias entre ventas declaradas, compras reportadas y crédito utilizado, no obstante una mayor recaudación puede originarse también en precios, consumo y tarifa, por esa razón se requiere un modelo econométrico con variables de control para estimar efecto específico de la expansión digital.

Comparación entre etapas de digitalización

La comparación entre 2019-2021 y 2022-2025 permite observar un cambio de escala alrededor del año en que se amplió la obligatoriedad de comprobantes electrónicos, la división no representa un experimento y contiene periodos de distinta duración, pero ofrece una síntesis descriptiva útil para contrastar promedios de recaudación, Impuesto a la Renta, IVA interno y cumplimiento, con la advertencia de que recuperación e inflación también separan ambas etapas.

Para resumir los indicadores centrales se elaboró la Tabla 4, los promedios reducen variaciones anuales y muestran diferencias entre etapas, la selección de variables responde a su conexión con capacidad recaudatoria, facturación y planificación, no se incluyó recaudación total porque los valores ocasionales podrían distorsionar la comparación, tampoco se presentó una prueba de significancia debido al número reducido de observaciones y al carácter no experimental.

Tabla 4
Comparación de indicadores entre los periodos 2019-2021 y 2022-2025

Periodo	Recaudación comparable	IR promedio	IVA interno promedio	Cumplimiento promedio %
2019-2021	13.542,3	4.502,4	4.581,0	102,1
2022-2025	18.360,9	6.093,0	6.882,9	103,7

Nota: Cifras en millones de dólares, el segundo periodo toma como referencia la ampliación normativa de comprobantes electrónicos desde 2022, fuente: Servicio de Rentas Internas, estadísticas generales de recaudación 2019-2025.

La Tabla 4 muestra que el promedio de recaudación comparable aumentó de 13.542,3 millones a 18.360,9 millones, la diferencia alcanzó 4.818,6 millones, el IVA interno promedio se elevó en 2.301,9 millones y el Impuesto a la Renta en 1.590,6 millones, mientras el cumplimiento promedio pasó de 102,1 a 103,7 por ciento, estos cambios acompañan una etapa de mayor digitalización y recuperación.

El aumento relativo fue más intenso en IVA interno que en Impuesto a la Renta, esta diferencia resulta coherente con la relación inmediata entre facturación y operaciones gravadas, mientras la renta depende de resultados anuales y múltiples ajustes, sin embargo la comparación de promedios no controla cambios en tarifa, inflación, consumo o utilidades, por lo que la asociación debe interpretarse como señal consistente y no como estimación de impacto.

La mejora de cumplimiento promedio fue moderada frente al crecimiento de montos, esta combinación sugiere que una parte importante del aumento se relacionó con metas más altas y expansión de bases nominales, la digitalización pudo contribuir a sostener el cumplimiento durante ese crecimiento, pero el porcentaje cercano en ambas etapas muestra que la planificación también se ajustó, por ello no puede afirmarse que la tecnología haya transformado por sí sola la relación entre meta y resultado.

La comparación aporta una novedad descriptiva al integrar indicadores antes dispersos y vincularlos con una referencia normativa, su valor radica en mostrar que el fortalecimiento institucional aparece en varias dimensiones simultáneas, recaudación, IVA, renta y cumplimiento, la limitación consiste en la ausencia de un grupo de control o una serie más extensa, elementos necesarios para separar tendencia, pandemia, inflación y digitalización.

Discusión

Los resultados respaldan la idea de que la transformación digital fortalece trazabilidad y capacidad de verificación, la contribución más sólida se encuentra en la generación de registros que conectan operaciones con declaraciones y terceros, esta infraestructura reduce espacios para ocultar ventas dentro del sector formal, facilita selección de casos y permite actuaciones tempranas, el aporte se relaciona con condiciones de control y no con una eliminación demostrada de la evasión.

La facturación electrónica aparece como herramienta central porque produce datos en el momento de la transacción, su efectividad aumenta cuando se integra con retenciones, anexos, pagos y RUC, la evidencia coincide con estudios que identifican beneficios sobre control y cumplimiento, aunque también muestra que la cobertura debe

acompañarse de calidad, asistencia y capacidad analítica, una gran cantidad de comprobantes sin validación sustantiva puede generar almacenamiento sin prevención suficiente (Uquillas Granizo y López Naranjo, 2024).

El control preventivo representa una aplicación práctica de alto valor, las alertas y cruces pueden inducir correcciones antes de sanciones, con ello se reducen costos y se mejora oportunidad, para consolidar este modelo se necesitan mensajes claros, plazos razonables y canales de respuesta, una alerta opaca o repetitiva puede aumentar carga administrativa y disminuir confianza, mientras una notificación explicada puede fortalecer cumplimiento voluntario y aprendizaje.

La inteligencia artificial ofrece potencial para clasificar riesgo y reconocer redes de operaciones, pero la ausencia de indicadores públicos específicos constituye una limitación científica y de rendición de cuentas, sin información sobre precisión, falsos positivos, cobertura y resultados no puede estimarse su aporte, se recomienda publicar métricas agregadas que protejan reserva tributaria y al mismo tiempo permitan evaluar eficacia, proporcionalidad y evolución de los modelos institucionales.

La cultura tributaria mantiene un papel complementario porque la tecnología modifica oportunidades y costos, pero no reemplaza conocimientos, confianza o percepción de justicia, una persona puede disponer de plataforma y continuar incumpliendo por falta de liquidez, complejidad o baja legitimidad, por ello la educación fiscal, simplificación y transparencia deben integrarse con control, la modernización sostenible necesita combinar capacidad coercitiva con condiciones que faciliten cumplimiento espontáneo.

La brecha digital constituye un riesgo de cumplimiento desigual, empresas con sistemas integrados pueden automatizar emisión y conciliación, mientras pequeños contribuyentes dependen de conectividad, asesoría y procesos manuales, esta diferencia puede producir errores y costos que no reflejan intención evasiva, la política

institucional debe mantener soporte, canales accesibles y segmentación, de modo que el control se concentre en materialidad y no penalice de forma desproporcionada limitaciones tecnológicas.

La informalidad representa el límite estructural más importante, la facturación electrónica mejora visibilidad de operaciones registradas, pero no capta de forma automática actividades completamente fuera del sistema, reducir evasión requiere ampliar formalización mediante incentivos, simplificación y coordinación con gobiernos locales, seguridad social y sistema financiero, la tecnología puede facilitar ingreso a la formalidad, aunque una carga digital compleja puede producir el efecto contrario entre unidades económicas pequeñas.

La evolución de recaudación no permite separar inflación, crecimiento, tarifas, remisiones y recuperación, esta limitación no invalida el hallazgo de fortalecimiento institucional, pero obliga a precisar su significado, se observó una administración con mayor disponibilidad de datos y resultados recaudatorios crecientes, no se estimó la cantidad de evasión evitada, la diferencia es esencial para mantener rigor y orientar investigaciones posteriores hacia brechas tributarias y diseños cuasiexperimentales.

La normativa ofrece una base suficiente para comprobantes y documentos electrónicos, pero el desarrollo de inteligencia artificial requiere reglas más específicas sobre gobernanza, revisión y explicabilidad, una política institucional puede establecer criterios de documentación, pruebas periódicas y supervisión humana sin revelar información que facilite evasión, esta regulación preventiva ayudaría a equilibrar eficiencia con debido proceso y fortalecería legitimidad de decisiones basadas en riesgo.

La novedad científica se concentra en una matriz interpretativa que vincula herramienta, función, indicador y límite, esta articulación permite evitar dos extremos, la celebración tecnológica sin evidencia y el rechazo de la digitalización por ausencia de causalidad

perfecta, se reconoce una contribución verificable sobre trazabilidad, información y control, mientras se mantienen reservas sobre reducción cuantificada de evasión, con ello se ofrece un marco replicable para futuras evaluaciones.

Las aplicaciones prácticas incluyen fortalecer declaraciones prellenadas, alertas diferenciadas, interoperabilidad, asistencia para pequeños contribuyentes y tableros de seguimiento, también se recomienda publicar indicadores sobre correcciones voluntarias, tiempos de atención, resultado de cruces y estimaciones de brecha, estas acciones permitirían evaluar si la tecnología reduce costos, mejora cumplimiento y orienta controles, en lugar de limitar la medición al número de trámites o comprobantes procesados.

Las limitaciones del estudio incluyen periodo corto, datos agregados, ausencia de microdatos, falta de indicadores específicos de inteligencia artificial y cambios concurrentes, además las referencias académicas presentan metodologías y alcances distintos, la triangulación permitió construir una interpretación razonada, pero no reemplaza un análisis causal, por ello los resultados deben utilizarse como base para hipótesis, diseño de indicadores y selección de variables en investigaciones empíricas posteriores.

Las futuras investigaciones pueden utilizar paneles por sector, provincia o tamaño de contribuyente, comparar adopción temprana y tardía, estimar diferencias en diferencias o analizar discontinuidades normativas, también resulta pertinente medir experiencia de usuarios, costos de cumplimiento y percepción de control, una evaluación integral debe combinar resultados fiscales con equidad, accesibilidad, seguridad de datos y calidad del servicio, porque una administración eficiente necesita recaudar sin excluir ni generar cargas innecesarias.

La discusión general permite sostener que la digitalización constituye un componente estratégico de un modelo integral, la reducción de evasión depende de interacción entre tecnología, norma, fiscalización, cultura y formalización, una herramienta aislada no resuelve el fenómeno, pero una infraestructura conectada puede disminuir oportunidades, aumentar detección y facilitar corrección, este equilibrio representa la principal contribución analítica derivada de la evidencia revisada.

Conclusiones

Se determinó que la transformación digital fortaleció la capacidad operativa de la administración tributaria ecuatoriana mediante facturación electrónica, servicios en línea, analítica y control preventivo, el aporte más consistente se observó en disponibilidad, trazabilidad y posibilidad de contraste, estas condiciones modificaron el punto de inicio de la fiscalización porque permitieron utilizar información transaccional antes de depender exclusivamente de declaraciones y auditorías posteriores.

Se identificó un crecimiento de 47,2 por ciento en la recaudación comparable entre 2019 y 2025, además se registró cumplimiento superior al cien por ciento en cinco de siete años, estos resultados muestran una capacidad recaudatoria fortalecida durante la expansión digital, aunque no permiten atribuir una reducción causal de evasión debido a recuperación económica, reformas, inflación, metas y valores extraordinarios que también influyeron en el periodo.

Se estableció que el IVA interno presentó la trayectoria más pronunciada entre los principales rubros, su crecimiento resulta coherente con la relevancia de los comprobantes electrónicos para validar ventas, compras y crédito tributario, el Impuesto a la Renta también aumentó de forma sostenida desde 2022, mientras el ISD mostró

mayor estabilidad, esta diversidad confirma que el efecto de la digitalización debe analizarse según características de cada tributo.

Se concluyó que el control preventivo constituye una vía prioritaria para convertir información en cumplimiento, las alertas y cruces pueden facilitar correcciones tempranas y reducir costos, su legitimidad depende de claridad, proporcionalidad, revisión y asistencia, por ello la modernización no debe orientarse únicamente hacia vigilancia, también debe simplificar obligaciones y ofrecer canales capaces de resolver errores o diferencias sin procedimientos innecesarios.

Se reconoció que inteligencia artificial y analítica poseen potencial para priorizar riesgos, pero la falta de indicadores públicos impide evaluar cobertura, precisión y resultados, la publicación de métricas agregadas y protocolos de gobernanza permitiría fortalecer transparencia sin comprometer reserva tributaria, además facilitaría distinguir entre innovación declarada e impacto institucional verificable, una necesidad relevante para investigación y rendición de cuentas.

Se determinó que cultura tributaria, informalidad y brecha digital condicionan el efecto de las herramientas, la tecnología reduce espacios de opacidad dentro de operaciones registradas, pero no incorpora automáticamente actividades fuera del sistema ni elimina barreras de conocimiento y conectividad, por ello se requiere una política integrada con educación fiscal, simplificación, apoyo a pequeños contribuyentes e incentivos de formalización.

Se propone que futuras evaluaciones utilicen estimaciones de brecha tributaria, microdatos anonimizados, diseños cuasiexperimentales y comparación por sectores, también se recomienda medir correcciones voluntarias, costos de cumplimiento, falsos positivos y experiencia de usuarios, estos indicadores permitirán estimar con mayor

precisión la contribución de cada herramienta y evitar que el éxito se reduzca al aumento nominal de recaudación o al número de transacciones procesadas.

Se plantea como interrogante principal la proporción del cumplimiento adicional que puede atribuirse a facturación electrónica, analítica y control preventivo una vez controlados crecimiento, inflación y reformas, responder esta pregunta exige una agenda de investigación institucional y académica con datos comparables, mientras tanto la evidencia disponible permite sostener una contribución estratégica de la digitalización, pero no una solución aislada ni una medida directa de evasión reducida.

Referencias Bibliográficas

Aimacaña Crespata, M. O., & Aimacaña Crespata, E. P. (2025). Las obligaciones tributarias en el Ecuador. Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar, 9(4), 11305-11316. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v9i4.19720

Amoroso-Garcés, S. M. (2025). Estrategias de control en la administración tributaria: Un análisis de las mejores prácticas globales y su aplicabilidad en Ecuador. 593 Digital Publisher CEIT, 10(1-2), 443-456. https://doi.org/10.33386/593dp.2025.1-2.3090

Asamblea Constituyente del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial No. 449. https://www.asambleanacional.gob.ec/es/contenido/constitucion-de-la-republica-del-ecuador

Asamblea Nacional del Ecuador. (2004). Ley de Régimen Tributario Interno. https://www.sri.gob.ec/normativa-tributaria-legislacion-nacional

Becerra Molina, E., & Ojeda Orellana, R. (2022). Beneficios de la facturación electrónica en las pequeñas y medianas empresas del Ecuador. Visionario Digital, 6(4), 76-97. https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v6i4.2366

Calle Córdova, M. J. (2025). Impacto de la digitalización en la recaudación tributaria: Desafíos y oportunidades en el sistema fiscal ecuatoriano. Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar, 9(2), 2832-2847. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v9i2.17098

Congreso Nacional del Ecuador. (2002). Ley de Comercio Electrónico, Firmas Electrónicas y Mensajes de Datos. Registro Oficial Suplemento 557. https://biblioteca.defensoria.gob.ec/handle/37000/3374

Congreso Nacional del Ecuador. (2005). Código Tributario. Registro Oficial Suplemento No. 38. https://www.gob.ec/regulaciones/codigo-tributario

Elbert Pontón, E. P. (2026). Transformación digital en la administración tributaria ecuatoriana: Avances, desafíos e impactos en el contexto de modernización fiscal. LATAM Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales y Humanidades, 7(1), 2599-2615. https://doi.org/10.56712/latam.v7i1.5459

Guillen-Zambrano, R. E., Bolaño-Moreira, A. M., & Moreira-Mero, N. Y. (2026). Facturación electrónica y eficiencia de las auditorías tributarias en Ecuador: Revisión documental. Erevna Research Reports, 4(1), e2026010. https://doi.org/10.70171/v9frqa20

Moran Vera, V. J., Zambrano Macías, E. I., & Romero Cárdenas, E. (2026). Facturación electrónica y su impacto en el cumplimiento tributario ecuatoriano. Revista Ciencia y Educación, 7(3.1), 311-326. https://doi.org/10.5281/zenodo.19503368

Muñoz Briones, J. C., Niola Sornoza, G. G., Cáceres Espinoza, E. J., Loza Balladarez, V. d. R., & Camacho García, P. J. (2023). Evasión de impuestos y facturación

electrónica: Afectación para el desarrollo económico social del Ecuador. Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar, 7(3), 1202-1217. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v7i3.6267

Paredes Cruz, R. E., & García Tamayo, G. H. (2021). Cultura tributaria como estrategia para disminuir la evasión fiscal en Ecuador. Revista Eruditus, 2(1), 75-89. https://doi.org/10.35290/re.v2n1.2021.390

Pazmiño-Morillo, M. G., Urrutia-Guevara, J. A., & Lach-Tenecota, W. (2025). Cultura tributaria en Ecuador y su contribución como fuente de ingreso fiscal post Covid-19. Noesis Revista Electrónica de Investigación, 7(1), 560-574. https://doi.org/10.35381/noesisin.v7i1.415

Ramírez Álvarez, J., Oliva, N., & Andino, M. (2022). Cumplimiento tributario y facturación electrónica en Ecuador: Evaluación de impacto. Problemas del Desarrollo Revista Latinoamericana de Economía, 53(208), 97-123. https://doi.org/10.22201/iiec.20078951e.2022.208.69712

Romero Vega, V. G., & Navas Bayona, W. I. (2024). La evasión tributaria en el Ecuador: Análisis de sus efectos financieros y estrategias de control fiscal. E-IDEA Journal of Business Sciences, 6(25), 57-67. https://doi.org/10.53734/eidea.vol6.id341

Servicio de Rentas Internas. (2022). Resolución NAC-DGERCGC22-00000024. Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 80, 9 de junio de 2022. https://boletin.novedadesjuridicas.com.ec/nac2224/

Servicio de Rentas Internas. (2025). Estadísticas generales de recaudación. https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion

Uquillas Granizo, G. G., & López Naranjo, A. L. (2024). Impacto de la facturación electrónica en la reducción de la evasión fiscal en Ecuador. Perspectivas Sociales y Administrativas, 2(2), 45-56. https://doi.org/10.61347/psa.v2i2.71

Wheatley Acosta, A. D., Gavilanes Quintero, A. J., & Abad Reyes, L. L. (2024). Análisis de los determinantes de la evasión tributaria en el régimen RIMPE. Revista E-IDEA Journal of Business Sciences, 6(23), 57-66. https://doi.org/10.53734/eidea.vol6.id326

Evasión tributaria en Ecuador: causas, magnitud y estrategias de control multidisciplinario.

Tax evasion in Ecuador: causes, magnitude and multidisciplinary control strategies.

Evasão tributária no Equador: causas, magnitude e estratégias multidisciplinares de controle.

Mgtr. Pereira Pontón, Marcelo Andrés
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador

Forma de citación en APA, séptima edición.

Pereira, M. (2026). *Evasión tributaria en Ecuador: causas, magnitud y estrategias de control multidisciplinario*. Revista Ibero Research, 1(6), 364 – 400.

Fecha de presentación: 01/08/2026 **Fecha de aceptación:** 03/08/2026 **Fecha de publicación:** 07/08/2026

Resumen

La evasión tributaria en Ecuador mantiene efectos persistentes sobre la suficiencia recaudatoria, la equidad horizontal y la legitimidad del sistema fiscal, por lo cual se analizó la interacción entre causas económicas, sociológicas e institucionales, se estimó la magnitud de las brechas del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta de personas naturales, y se evaluaron las estrategias de control aplicadas durante 2014–2023, mediante un diseño cualitativo documental, descriptivo y analítico, sustentado en informes oficiales, normativa vigente, estadísticas secundarias y literatura académica reciente, los resultados mostraron una brecha media del impuesto al valor agregado cercana al 1,91 % del producto interno bruto entre 2015 y 2020, una brecha media anual del impuesto a la renta de personas naturales de USD 1.121 millones entre 2014 y 2021, y una concentración del riesgo en actividades con elevada informalidad, baja trazabilidad y mayor dificultad de fiscalización, además se identificó a la facturación electrónica como el instrumento con mejor respaldo empírico, aunque condicionado por brechas digitales y costos de cumplimiento, se concluyó que la reducción sostenible del incumplimiento requiere integrar control basado en riesgo, interoperabilidad institucional, simplificación normativa, transparencia pública y fortalecimiento de la moral tributaria.

Palabras clave: cumplimiento fiscal; informalidad económica; moral tributaria; administración pública; brecha recaudatoria.

Abstract

Tax evasion in Ecuador has persistent effects on revenue adequacy, horizontal equity and the legitimacy of the fiscal system, therefore the interaction among economic, sociological and institutional causes was analyzed, the magnitude of the value added tax and personal income tax gaps was estimated, and the control strategies applied during 2014–2023 were assessed through a qualitative documentary, descriptive and analytical design based on official reports, current regulations, secondary statistics and recent academic literature, the results showed an average value added tax gap close to 1.91% of gross domestic product between 2015 and 2020, an annual average personal income tax gap of USD 1.121 billion between 2014 and 2021, and a concentration of risk in activities characterized by high informality, low traceability and greater audit difficulty, electronic invoicing was also identified as the instrument with the strongest empirical support, although its performance remained conditioned by digital gaps and compliance costs, it was concluded that a sustainable reduction of noncompliance requires the integration of risk based enforcement, institutional interoperability, regulatory simplification, public transparency and stronger tax morale.

Keywords: fiscal compliance; economic informality; tax morale; public administration; revenue gap.

Resumo

A evasão tributária no Equador mantém efeitos persistentes sobre a suficiência arrecadatória, a equidade horizontal e a legitimidade do sistema fiscal, por essa razão foi analisada a interação entre causas econômicas, sociológicas e institucionais, foi estimada a magnitude das lacunas do imposto sobre o valor agregado e do imposto de renda das pessoas físicas, e foram avaliadas as estratégias de controle aplicadas durante 2014–2023, mediante um desenho qualitativo documental, descritivo e analítico, sustentado em relatórios oficiais, legislação vigente, estatísticas secundárias e literatura acadêmica recente, os resultados mostraram uma lacuna média do imposto sobre o valor agregado próxima de 1,91% do produto interno bruto entre 2015 e 2020, uma lacuna média anual do imposto de renda das pessoas físicas de USD 1,121 bilhão entre 2014 e 2021, e uma concentração do risco em atividades com elevada informalidade, baixa rastreabilidade e maior dificuldade de fiscalização, além disso a faturação eletrônica foi identificada como o instrumento com maior respaldo empírico, embora condicionada por desigualdades digitais e custos de conformidade, concluiu-se que a redução sustentável do descumprimento exige integrar controle baseado em risco, interoperabilidade institucional, simplificação normativa, transparência pública e fortalecimento da moral tributária.

Palavras-chave: conformidade fiscal; informalidade econômica; moral tributária; administração pública; lacuna arrecadatória.

Introducción

La evasión tributaria constituye una restricción estructural para la política fiscal ecuatoriana, debido a que reduce la capacidad de financiar bienes públicos, altera la distribución efectiva de las cargas y amplía la presión sobre los contribuyentes que permanecen dentro del sistema formal, esta combinación transforma un problema de recaudación en una cuestión de equidad, confianza institucional y sostenibilidad presupuestaria.

El carácter persistente del incumplimiento se explica por la coexistencia de actividades informales, operaciones en efectivo, registros incompletos y capacidades de fiscalización desiguales, junto con una percepción social según la cual el pago de impuestos no siempre produce una contraprestación pública visible, bajo estas condiciones la decisión de cumplir depende tanto del cálculo económico como de la valoración ética e institucional del sistema.

La medición del fenómeno exige distinguir entre evasión, elusión, morosidad, gasto tributario y brecha fiscal, debido a que cada concepto responde a una naturaleza jurídica y estadística diferente, la evasión supone una conducta ilegal e intencional, mientras la brecha tributaria expresa la diferencia entre la recaudación potencial y la efectiva e incorpora componentes que no necesariamente corresponden a fraude deliberado (Servicio de Rentas Internas, 2023a).

La brecha tributaria ofrece una aproximación útil para dimensionar el incumplimiento, aunque su estimación depende de supuestos sobre bases potenciales, cuentas nacionales, cobertura sectorial y calidad de los registros administrativos, por ello las cifras disponibles permiten identificar órdenes de magnitud y trayectorias generales, pero no

equivalen a una cuantificación exacta de todas las conductas evasivas presentes en la economía.

La relevancia económica del problema se observa en el peso del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta dentro de la estructura recaudatoria, ambos tributos presentan mecanismos diferenciados de incumplimiento y se desarrollan en una economía con elevada informalidad, la literatura de base reportó una incidencia aproximada de 54,2 % para determinados periodos, mientras la ENEMDU registró 45,7 % de empleo informal en 2023 bajo otra definición, diferencia que exige controlar metodología y temporalidad (Instituto Nacional de Estadística y Censos, 2024; Vásquez Izurieta et al., 2025).

La explicación multidisciplinaria integró el enfoque de disuasión, la moral tributaria y la calidad institucional, el incumplimiento aumenta cuando el beneficio esperado supera el costo probable de sanción, la disposición voluntaria se debilita cuando se perciben inequidad o uso ineficiente de los recursos, y la complejidad normativa eleva costos y confunde dificultades operativas con conductas deliberadas (Rodríguez & Parrales, 2022).

La transformación digital modificó las capacidades de control mediante virtualización, recepción masiva de comprobantes y cruces automatizados, la obligatoriedad general de la facturación electrónica desde finales de 2022 amplió la trazabilidad y facilitó declaraciones, aunque en microempresas persistieron barreras vinculadas con conectividad, firma electrónica, alfabetización digital y costos de adaptación (Alvia Del-Castillo & Mendoza-Fernández, 2021; Arellano-Romero et al., 2023; Muñoz-Montiel & Rivera-Guerrero, 2023; Ramírez-Álvarez et al., 2022).

Los estudios oficiales sobre brecha del impuesto al valor agregado muestran un rango relativamente estable durante 2015–2020, mientras el indicador referencial del impuesto

a la renta de personas naturales evidencia una masa anual de recursos no recaudados que supera los mil millones de dólares, ambas estimaciones confirman que el problema no responde a episodios aislados, sino a condiciones estructurales de cumplimiento (Servicio de Rentas Internas, 2023a, 2023b).

La comparación regional ubicó el caso ecuatoriano dentro de administraciones que han fortalecido digitalización, intercambio de información y análisis de riesgos, mientras el marco nacional incorporó RIMPE, comprobantes electrónicos y reporte de beneficiarios finales, instrumentos cuya eficacia depende de bases interoperables, reglas estables y acompañamiento a contribuyentes de menor capacidad administrativa (OCDE et al., 2024, 2026; Registro Oficial, 2024b; Servicio de Rentas Internas, 2024).

La coordinación entre control tributario y prevención de lavado de activos adquirió mayor relevancia con la legislación de 2024, debido a que la identificación de operaciones sospechosas, beneficiarios efectivos y flujos patrimoniales puede reducir espacios de ocultamiento, al mismo tiempo persistió un vacío de articulación entre medición cuantitativa, explicación conductual y evaluación institucional, por lo cual se requirió integrar causas, magnitud y estrategias dentro de un marco común (Registro Oficial, 2024a).

La novedad científica se sustenta en una síntesis multidisciplinaria que relaciona incentivos económicos, normas sociales, confianza institucional, digitalización y capacidad de control, además se incorpora una lectura crítica de las diferencias metodológicas entre fuentes, evitando interpretar la brecha como sinónimo automático de evasión y reconociendo la ausencia de series sectoriales uniformes.

El objetivo general consistió en analizar la evasión tributaria en Ecuador desde una perspectiva multidisciplinaria, mediante la caracterización de sus causas, la estimación de su magnitud y la evaluación de las estrategias de control aplicadas durante

2014–2023, con énfasis en el impuesto al valor agregado y el impuesto a la renta de personas naturales.

Los objetivos específicos comprendieron identificar factores económicos, sociológicos e institucionales asociados con el incumplimiento, sistematizar los indicadores de brecha disponibles y los sectores de mayor exposición, valorar la evidencia sobre facturación electrónica, simplificación e intercambio de información, y formular orientaciones de fortalecimiento compatibles con la capacidad administrativa y la equidad tributaria.

No se formuló una hipótesis causal debido al carácter documental y no experimental del diseño, en su lugar se estableció como proposición analítica que la persistencia de la brecha tributaria se relaciona con la interacción entre informalidad, baja percepción de riesgo, costos de cumplimiento y confianza institucional insuficiente, combinación que limita el efecto de cualquier medida aplicada de forma aislada.

Metodología

Se desarrolló un artículo de análisis documental con enfoque cualitativo y apoyo cuantitativo descriptivo, orientado a integrar evidencia normativa, estadística y académica sobre el incumplimiento tributario en Ecuador, el diseño permitió examinar relaciones conceptuales y tendencias sin manipular variables, aplicar tratamientos experimentales ni establecer inferencias causales definitivas.

Se adoptó un alcance descriptivo analítico, debido a que se organizaron las causas del fenómeno, se compararon indicadores de brecha y se evaluaron instrumentos de control a partir de resultados previamente publicados, la dimensión explicativa se mantuvo limitada a interpretaciones sustentadas en convergencias entre fuentes, sin atribuir efectos exclusivos cuando la evidencia disponible no permitía aislar variables.

El diseño fue no experimental, retrospectivo y longitudinal en el tratamiento de las series secundarias, debido a que las cifras del impuesto al valor agregado abarcaron 2015–2020 y las del impuesto a la renta de personas naturales comprendieron 2014–2021, mientras el análisis institucional y normativo se extendió hasta 2026 para verificar la continuidad o actualización de los mecanismos descritos.

La unidad de análisis estuvo conformada por documentos oficiales, artículos científicos, normativa tributaria, reportes estadísticos y evaluaciones de políticas relacionadas con Ecuador, se priorizaron fuentes que presentaran datos verificables, metodología identificable, acceso público y pertinencia directa para las dimensiones económicas, sociológicas, institucionales o jurídicas del cumplimiento fiscal.

La población documental incluyó los materiales citados en el informe técnico de base y las publicaciones oficiales necesarias para actualizar el contexto normativo y estadístico, la muestra final se integró con dieciocho referencias publicadas

principalmente entre 2021 y 2026, selección compatible con el criterio editorial de actualidad y con la necesidad de conservar los indicadores centrales del periodo analizado.

Los criterios de inclusión comprendieron publicaciones en español o documentos institucionales disponibles en idioma español, estudios referidos a Ecuador o comparaciones regionales con información aplicable al país, textos con autoría y fecha identificables, normativa publicada en fuentes oficiales, y documentos que aportaran evidencia sobre brecha tributaria, informalidad, moral fiscal, digitalización o control administrativo.

Los criterios de exclusión comprendieron materiales sin respaldo editorial, opiniones sin metodología, notas duplicadas, referencias cuyo contenido no pudiera verificarse y documentos que utilizaran el término evasión sin distinguirlo de la brecha o del gasto tributario, también se excluyeron series incompatibles cuando no existía información suficiente para explicar diferencias de cobertura, periodicidad o definición.

La estrategia de búsqueda combinó la revisión de las referencias contenidas en el informe técnico con la consulta dirigida de repositorios del Servicio de Rentas Internas, Instituto Nacional de Estadística y Censos, Registro Oficial, Asamblea Nacional, CEPAL, OCDE, CIAT y BID, se utilizaron descriptores relacionados con brecha del impuesto al valor agregado, renta personal, facturación electrónica, RIMPE, beneficiarios finales e informalidad.

La extracción de información se realizó mediante una matriz de registro con campos para autor, año, tipo de fuente, objetivo, periodo, unidad de medida, resultados, limitaciones y dimensión analítica, este procedimiento permitió separar datos observados, interpretaciones de las fuentes y propuestas de política, reduciendo el riesgo de presentar inferencias como resultados empíricos directos.

La categorización cualitativa se estructuró en tres ejes principales, el económico incluyó informalidad, uso de efectivo, carga percibida y beneficio esperado del incumplimiento, el sociológico comprendió moral tributaria, normas sociales y reciprocidad, mientras el institucional incorporó capacidad de fiscalización, complejidad normativa, digitalización, coordinación y confianza pública.

El procesamiento cuantitativo se limitó a estadística descriptiva, se registraron rangos, promedios, valores anuales y relaciones expresadas en porcentaje del producto interno bruto o millones de dólares, no se aplicaron pruebas inferenciales, modelos econométricos ni estimaciones propias de evasión, debido a que la información disponible provenía de metodologías y coberturas diferentes.

Las tablas se construyeron mediante síntesis comparativa de conceptos, factores, indicadores y estrategias, mientras los gráficos se reprodujeron a partir de las figuras incluidas en el informe técnico de base, se conservaron los periodos, unidades y notas metodológicas originales para evitar alteraciones en el significado de los datos, y se identificó expresamente el carácter referencial del índice sectorial.

La consistencia de los resultados se verificó mediante contraste cruzado entre informes oficiales y publicaciones académicas, cuando existieron diferencias se mantuvo la cifra original dentro de su contexto y se explicó la incompatibilidad metodológica, este criterio se aplicó especialmente a la medición de informalidad y a la distinción entre brecha de cumplimiento, evasión estricta, elusión y morosidad.

La validez interna del análisis dependió de la trazabilidad documental, por lo cual cada afirmación cuantitativa se vinculó con una fuente identificable y cada interpretación se formuló dentro del alcance de la evidencia, la validez externa se consideró limitada porque las conclusiones describen el contexto ecuatoriano y no pueden generalizarse

automáticamente a sistemas tributarios con estructuras productivas, institucionales o legales diferentes.

Las consideraciones éticas se concentraron en el uso responsable de información pública, la atribución de autoría, la fidelidad en la reproducción de cifras y la ausencia de datos personales sujetos a confidencialidad, no se requirió consentimiento informado ni aprobación de un comité de ética, debido a que no se involucraron participantes humanos, expedientes individuales ni bases de datos restringidas.

El procedimiento se ejecutó en seis fases consecutivas, identificación de fuentes, depuración mediante criterios de selección, extracción en matriz, codificación temática, comparación de indicadores y elaboración de conclusiones, finalmente se efectuaron dos revisiones integrales para verificar correspondencia entre objetivos, resultados, tablas, gráficos, citas y referencias, además de una revisión formal de estilo y estructura.

Resultados

Los hallazgos se organizaron conforme a los tres objetivos específicos, primero se identificaron los factores asociados con el incumplimiento y su interacción, después se sistematizaron los indicadores de magnitud y los sectores de mayor exposición, finalmente se examinaron las estrategias de control, su respaldo empírico y las limitaciones documentadas.

La evidencia mostró que ninguna dimensión explica por sí sola la persistencia de la brecha, los incentivos económicos operan dentro de contextos sociales que pueden normalizar el incumplimiento, mientras la calidad institucional determina la probabilidad de detección, el costo de cumplir y la credibilidad del uso de los recursos públicos.

La presentación de tablas y gráficos se limitó a información indispensable para responder los objetivos, cada recurso se antecedió con una descripción de su función y se acompañó con un análisis posterior, manteniendo la separación entre datos observados, interpretaciones documentales y propuestas de fortalecimiento.

Causas económicas, sociológicas e institucionales

La primera sistematización permitió ordenar las causas en dimensiones que se refuerzan mutuamente, el componente económico explicó la oportunidad material de evadir, el componente sociológico mostró la influencia de normas y percepciones, y el componente institucional evidenció que el nivel de cumplimiento depende de la capacidad administrativa y de la legitimidad del sistema.

La Tabla 1 resume las dimensiones causales, los mecanismos mediante los cuales influyen en la conducta y la evidencia identificada en las fuentes recientes, su propósito

consiste en mostrar que la evasión no surge de una sola decisión individual, sino de una estructura de incentivos, relaciones sociales y restricciones institucionales.

Tabla 1
Dimensiones causales de la evasión tributaria en Ecuador

Dimensión	Factor principal	Mecanismo asociado	Evidencia documental
Económica	Informalidad y uso de efectivo	Reduce la trazabilidad, debilita los cruces de información y facilita ventas no registradas	Alta presencia de empleo informal y actividades con registro incompleto
Económica	Baja percepción de detección	Disminuye el costo esperado del incumplimiento y favorece decisiones oportunistas	Persistencia de brechas pese al fortalecimiento normativo
Sociológica	Moral tributaria frágil	Reduce la disposición voluntaria cuando se perciben inequidad, corrupción o servicios insuficientes	Relación entre reciprocidad percibida y cumplimiento en MIPYME
Sociológica	Normalización social	Disminuye el costo moral de ocultar operaciones cuando la práctica se considera generalizada	Tolerancia al comercio informal y ausencia de comprobantes
Institucional	Complejidad normativa	Eleva costos, genera errores y dificulta distinguir incumplimiento involuntario y deliberado	Reformas frecuentes y dificultades de adaptación en pequeños negocios
Institucional	Capacidad de fiscalización desigual	Limita la cobertura de auditorías y reduce el efecto disuasivo en sectores de difícil control	Dependencia creciente de digitalización y análisis de riesgo

Nota. Elaboración propia a partir de Alvia Del-Castillo y Mendoza-Fernández (2021), Rodríguez y Parrales (2022), Instituto Nacional de Estadística y Censos (2024) y Vásquez Izurieta et al. (2025).

La dimensión económica mostró mayor intensidad en actividades con operaciones atomizadas y circulación de efectivo, debido a que la administración dispone de menos información externa para contrastar ventas, costos y patrimonio, esta situación no implica que toda actividad informal sea deliberadamente evasiva, pero sí aumenta la probabilidad de que una obligación no sea registrada o declarada.

La dimensión sociológica indicó que la percepción de justicia modifica la disposición al pago, cuando el sistema se interpreta como desigual o poco transparente el incumplimiento puede racionalizarse como respuesta defensiva, sin embargo esta percepción no elimina la ilicitud de la conducta, sino que explica por qué la coerción aislada produce resultados limitados en contextos de baja confianza.

La dimensión institucional actuó como multiplicador de los otros factores, una administración con información oportuna y procedimientos simples eleva la probabilidad de cumplimiento, mientras la complejidad y la atención insuficiente crean costos que afectan con mayor fuerza a las microempresas, por ello el control efectivo requiere combinar fiscalización diferenciada y asistencia accesible.

La delimitación conceptual y jurídica resultó necesaria para evitar que toda diferencia recaudatoria se interprete como fraude, la Tabla 2 distingue los principales conceptos utilizados en el análisis, su carácter y la consecuencia institucional correspondiente, además incorpora instrumentos normativos recientes vinculados con comprobantes electrónicos y beneficiarios finales.

La tabla permite observar que la brecha tributaria es una medida agregada y no una infracción, mientras la evasión exige intencionalidad y vulneración normativa, esta precisión condiciona la interpretación de los datos y evita atribuir responsabilidad penal a componentes derivados de morosidad, error, elusión o dificultades de medición.

Tabla 2
Delimitación conceptual y respuesta institucional

Concepto	Definición operativa	Carácter	Respuesta o consecuencia
Evasión tributaria	Ocultamiento o alteración intencional de hechos, ingresos o valores sujetos a imposición	Ilegal	Determinación, sanción administrativa y eventual responsabilidad penal

Concepto	Definición operativa	Carácter	Respuesta o consecuencia
Elusión tributaria	Reducción de la carga mediante estructuras formalmente legales que aprovechan vacíos o asimetrías	Legal o controvertida	Aplicación de cláusulas antiabuso, ajustes y control especializado
Brecha tributaria	Diferencia entre recaudación potencial y recaudación efectiva bajo una metodología definida	Técnico estadístico	Diagnóstico, focalización de riesgos y evaluación de política
Morosidad	Obligación declarada o determinada que no se paga dentro del plazo	Incumplimiento de pago	Cobranza, intereses, facilidades y medidas coactivas
Gasto tributario	Ingreso potencial que el Estado deja de percibir por incentivos, exenciones o tratamientos preferenciales	Política fiscal	Evaluación de costo, beneficio, focalización y transparencia
Beneficiario final	Persona natural que controla o se beneficia efectivamente de una estructura jurídica	Obligación informativa	Reporte societario, trazabilidad patrimonial y control de estructuras opacas

Nota. Elaboración propia con base en Servicio de Rentas Internas (2023a, 2023b), Registro Oficial (2024a, 2024b) y normativa tributaria vigente.

La distinción mostró que las estimaciones disponibles deben denominarse brechas y no tasas exactas de evasión, debido a que incluyen componentes heterogéneos, esta conclusión reduce la posibilidad de sobredimensionar el fraude y permite orientar medidas diferentes para cada origen, por ejemplo cobranza para morosidad, asistencia para errores y fiscalización para ocultamiento deliberado.

La incorporación del beneficiario final fortaleció el marco de transparencia societaria, debido a que facilita relacionar entidades, accionistas y control efectivo, su utilidad depende de la calidad del reporte, la actualización de la información y la capacidad de cruzarla con declaraciones, operaciones financieras y registros patrimoniales, sin estos componentes el instrumento puede limitarse a una obligación formal.

La respuesta institucional requiere proporcionalidad, los perfiles de bajo riesgo y escasa capacidad administrativa necesitan simplificación y acompañamiento, mientras los

esquemas de ocultamiento sofisticado demandan auditoría especializada, intercambio internacional y coordinación con entidades de control, la homogeneidad de tratamiento puede elevar costos sin mejorar de manera equivalente la recaudación.

Magnitud de la brecha y sectores de exposición

La magnitud se examinó mediante los indicadores oficiales disponibles para el impuesto al valor agregado y el impuesto a la renta de personas naturales, ambos conjuntos presentan periodos y metodologías diferentes, por lo cual se analizaron de forma separada y se evitaron sumas directas que pudieran duplicar bases o confundir unidades. La Tabla 3 concentra los valores principales del periodo, incluye el rango y promedio de la brecha del impuesto al valor agregado, el promedio y valor final del indicador de renta personal, la medición de informalidad y la evidencia sobre digitalización, su función consiste en presentar una visión cuantitativa compacta antes de examinar los gráficos.

Los datos deben interpretarse como indicadores de exposición y no como una contabilidad exacta de recursos recuperables, debido a que parte de la brecha puede corresponder a errores, morosidad o limitaciones estadísticas, además la recuperación efectiva depende de costos de control, solvencia de los obligados y posibilidades jurídicas de determinación.

Tabla 3
Indicadores centrales de magnitud y cumplimiento

Indicador	Periodo	Resultado	Interpretación
Brecha de cumplimiento del IVA	2015–2020	Rango de 1,78 % a 2,13 % del PIB, promedio aproximado de 1,91 %	Persistencia dentro de un intervalo estrecho, sin tendencia sostenida de reducción
Brecha referencial del IRPN	2014–2021	Promedio anual de USD 1.121 millones, valor 2021 de USD 1.039,2 millones	Masa no recaudada elevada frente a la recaudación efectiva del tributo

Indicador	Periodo	Resultado	Interpretación
Empleo en sector informal	2023	45,7 % bajo clasificación ENEMDU	Amplio espacio económico con menor trazabilidad, no comparable de forma directa con otras definiciones
Facturación electrónica	2022–2026	Obligatoriedad general y expansión de comprobantes electrónicos	Mayor disponibilidad de datos para prellenado, cruces y control basado en riesgo
Beneficiarios finales	2024–2026	Reporte societario y de control efectivo mediante REBEFICS	Mayor capacidad potencial para identificar estructuras y relaciones patrimoniales

Nota. Elaboración propia a partir de Instituto Nacional de Estadística y Censos (2024), Servicio de Rentas Internas (2022, 2023a, 2023b, 2026a) y Registro Oficial (2024b).

La brecha del impuesto al valor agregado representó el indicador más comparable, debido a que se estimó mediante una metodología descendente basada en cuentas nacionales y datos administrativos, el promedio cercano a 1,91 % del producto interno bruto mostró una pérdida potencial de magnitud fiscal relevante, pero su estabilidad indicó que la digitalización inicial no fue suficiente para modificar rápidamente los determinantes estructurales.

La brecha del impuesto a la renta de personas naturales presentó una dimensión nominal superior a mil millones de dólares anuales, su comparación con la recaudación efectiva sugirió un margen importante de mejora, aunque el indicador se mantuvo referencial por la complejidad de estimar ingresos potenciales, deducciones, actividades independientes y patrimonio no observado.

La coexistencia de brechas elevadas e informalidad amplia confirmó la necesidad de ampliar bases mediante formalización efectiva, sin embargo la formalización no puede reducirse a inscripción y obligaciones adicionales, debido a que un ingreso al registro sin acceso digital, contabilidad simplificada y acompañamiento puede producir contribuyentes formalmente registrados pero materialmente incumplidos.

El primer gráfico ordena los sectores económicos según un índice referencial de riesgo construido en el informe técnico, su inclusión permite visualizar dónde convergen operaciones en efectivo, dispersión de actores, baja documentación y dificultades de valoración, aunque no constituye una medición oficial ni una tasa sectorial de evasión.

La escala se utilizó únicamente para jerarquizar exposición relativa, por lo cual no debe interpretarse como porcentaje ni como estimación de recursos perdidos, esta advertencia resulta indispensable para evitar que una representación analítica sea tratada como evidencia estadística producida por la administración tributaria.

Gráfico 1
Sectores económicos con mayor incidencia referencial de evasión tributaria



Nota. Reproducción del gráfico incluido en el informe técnico de base, elaborado a partir de literatura regional y nacional, el índice utiliza una escala referencial de 1 a 10 y no constituye una estimación oficial del Servicio de Rentas Internas.

El comercio informal ocupó la mayor posición relativa, seguido por el sector inmobiliario y las actividades profesionales independientes, los tres ámbitos comparten dificultades de trazabilidad, valoración o identificación de ingresos, mientras agricultura, transporte y construcción también presentaron exposición relevante por la fragmentación de operaciones y la presencia de cadenas con documentación incompleta.

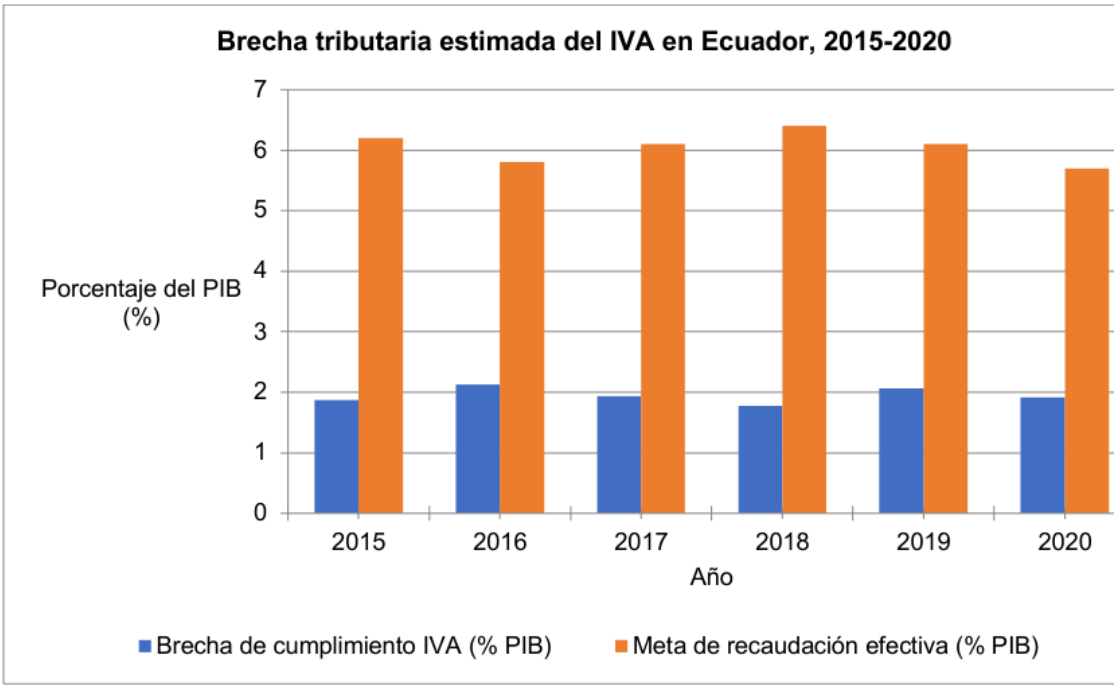
El resultado no permite concluir que la mayoría de contribuyentes de esos sectores evada, sino que la estructura operativa genera mayor riesgo de subregistro, por ello la focalización debería combinar información sectorial, comportamiento histórico, inconsistencias patrimoniales y redes de transacciones, evitando controles masivos basados exclusivamente en la actividad declarada.

La ausencia de estadísticas oficiales sectoriales uniformes limitó la validación del orden presentado, esta restricción constituye un hallazgo institucional porque reduce la capacidad de asignar recursos de fiscalización, comparar resultados anuales y evaluar si una intervención modifica la brecha de un sector específico.

El segundo gráfico presenta la evolución de la brecha de cumplimiento del impuesto al valor agregado y una referencia de recaudación efectiva durante 2015–2020, su lectura permite contrastar la estabilidad de la pérdida potencial con las variaciones anuales de la recaudación, manteniendo las unidades expresadas como porcentaje del producto interno bruto.

La serie fue elaborada mediante la metodología RA-GAP y se apoyó en cuentas nacionales, por lo cual la comparación entre años depende de la consistencia estadística de las bases, el gráfico se utiliza como representación del orden de magnitud y no como prueba de causalidad respecto de reformas o acciones de control específicas.

Gráfico 2
Brecha tributaria estimada del impuesto al valor agregado en Ecuador, 2015–2020



Nota. Reproducción del gráfico incluido en el informe técnico de base, elaborado a partir del Servicio de Rentas Internas (2023a) y de la metodología RA-GAP, las barras azules representan la brecha de cumplimiento y las barras naranjas la referencia de recaudación efectiva.

La brecha osciló dentro de un intervalo reducido y no mostró una trayectoria descendente continua, el valor más bajo se ubicó alrededor de 1,78 % y el más alto cerca de 2,13 % del producto interno bruto, esta estabilidad confirmó la naturaleza estructural del incumplimiento y la necesidad de intervenciones sostenidas en lugar de campañas temporales.

La recaudación efectiva presentó variaciones mayores que la brecha, debido a que responde al ciclo económico, consumo, cambios normativos y administración del tributo, por ello una mejora recaudatoria no implica automáticamente una reducción equivalente de evasión, la evaluación correcta requiere comparar el resultado con la base potencial y controlar factores macroeconómicos.

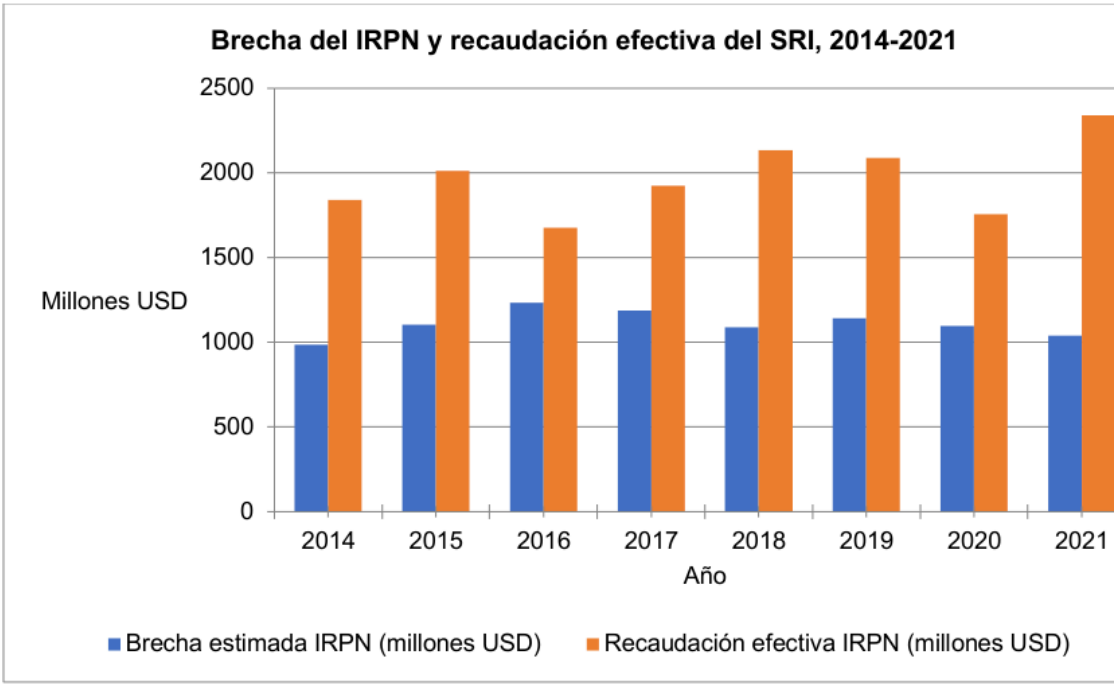
La estimación académica para 2020–2023 mantuvo la existencia de una pérdida relevante en el impuesto al valor agregado, aunque utilizó supuestos diferentes, la

convergencia cualitativa entre fuentes reforzó la conclusión sobre persistencia, pero no autorizó combinar coeficientes ni extender la serie sin una metodología homogénea (Haro Orozco & Flor Mora, 2024).

El tercer gráfico compara la brecha referencial del impuesto a la renta de personas naturales con la recaudación efectiva durante 2014–2021, su propósito consiste en mostrar la relación entre recursos potencialmente no recaudados y los ingresos obtenidos por el mismo concepto, sin asumir que toda la diferencia pueda recuperarse mediante fiscalización.

La estimación fue revisada técnicamente como aproximación razonable, aunque presenta mayores desafíos que el cálculo del impuesto al valor agregado, debido a la diversidad de fuentes de ingreso, deducciones personales, actividades independientes y limitaciones para observar patrimonios o rentas generadas fuera del país.

Gráfico 3
Brecha del impuesto a la renta de personas naturales y recaudación efectiva, 2014–2021



Nota. Reproducción del gráfico incluido en el informe técnico de base, elaborado a partir del Servicio de Rentas Internas (2023b), la brecha media anual alcanzó aproximadamente USD 1.121 millones.

La brecha permaneció cercana o superior a mil millones de dólares en todos los años, mientras la recaudación efectiva mostró niveles mayores y una expansión hacia 2021, la persistencia del componente no recaudado indicó que el crecimiento de los ingresos administrados no eliminó los espacios de subdeclaración o falta de registro.

El valor de 2021 se situó alrededor de USD 1.039,2 millones y se mantuvo por debajo del promedio del periodo, sin embargo la reducción no fue suficiente para confirmar una tendencia estructural, debido a que la serie presentó fluctuaciones y estuvo influida por cambios económicos, normativos y administrativos que requieren análisis específico.

La magnitud relativa del impuesto a la renta personal justificó fortalecer los cruces patrimoniales, la información de terceros y la segmentación de profesionales independientes, rentistas y actividades empresariales, cualquier intervención debería diferenciar capacidad contributiva y riesgo, evitando que el control recaiga de forma desproporcionada sobre asalariados cuya información ya se encuentra retenida o reportada.

Estrategias de control y fortalecimiento

La evaluación de estrategias identificó avances en digitalización, comprobantes electrónicos, simplificación e información societaria, aunque la evidencia de impacto se concentró en la facturación electrónica, otras medidas mostraron potencial operativo pero carecieron de evaluaciones públicas comparables que permitieran atribuir cambios en la brecha.

La Tabla 4 resume los instrumentos principales, su mecanismo de acción, la evidencia disponible y las limitaciones observadas, el cuadro permite diferenciar entre

herramientas consolidadas, medidas con respaldo parcial y propuestas que requieren diseño piloto y evaluación antes de una aplicación general.

Tabla 4
Estrategias de control, evidencia y limitaciones

Estrategia	Mecanismo de control	Evidencia disponible	Limitaciones principales
Facturación electrónica	Registra transacciones, facilita cruces, prellena declaraciones y reduce comprobantes falsos	Efecto positivo sobre cumplimiento y expansión general desde 2022	Brecha digital, firma electrónica, conectividad y costos de adaptación
Cruces de información y análisis de riesgo	Contrasta ventas, compras, patrimonio, retenciones y operaciones de terceros	Mayor capacidad de selección y control automatizado	Calidad desigual de bases, falta de interoperabilidad y ausencia de evaluación pública
RIMPE	Simplifica obligaciones de pequeños negocios y crea categorías según ingresos	Ampliación del registro y reglas diferenciadas	Riesgo de segmentación artificial, recategorización y complejidad en actividades excluidas
Reporte de beneficiarios finales	Identifica control efectivo y relaciona estructuras societarias	Marco operativo reforzado mediante REBEFICS desde 2024	Actualización, verificación, calidad del reporte y coordinación institucional
Educación y asistencia tributaria	Reduce errores, costos de aprendizaje y resistencia al cumplimiento	Necesidad documentada en microempresas y comercios	Efectos difíciles de aislar y riesgo de sustituir fiscalización por campañas
Intervenciones conductuales	Utiliza recordatorios, simplificación y mensajes segmentados	Potencial de bajo costo para obligaciones específicas	Requiere experimentos controlados y medición de efectos sostenidos

Nota. Elaboración propia a partir de Alvia Del-Castillo y Mendoza-Fernández (2021), Ramírez-Álvarez et al. (2022), Arellano-Romero et al. (2023), Muñoz-Montiel y Rivera-Guerrero (2023), Registro Oficial (2024b) y Servicio de Rentas Internas (2024, 2026a, 2026b).

La facturación electrónica presentó el respaldo más sólido porque modifica la disponibilidad de información en el momento de la transacción, su efecto no se limita a sustituir papel, también permite identificar discrepancias, reconstruir cadenas de valor y reducir la carga de digitación en declaraciones, sin embargo su capacidad depende de que los comprobantes reflejen operaciones reales y sean transmitidos oportunamente.

Los cruces de información y el análisis de riesgo ofrecieron una vía para concentrar auditorías en inconsistencias relevantes, aunque la ausencia de evaluaciones públicas

impidió medir cuánto de la recaudación adicional corresponde a cada sistema, la transparencia sobre indicadores de efectividad permitiría comparar costos, resultados, sostenibilidad y posibles efectos adversos.

El RIMPE buscó facilitar la incorporación de pequeños negocios, pero su estructura requiere vigilancia para evitar divisiones artificiales de actividades, permanencia indebida o cambios frecuentes de categoría, la recategorización basada en información administrativa representa una mejora de control, aunque debería acompañarse de comunicación previa y asistencia para reducir incumplimientos derivados de transición.

El reporte de beneficiarios finales amplió la capacidad potencial para examinar estructuras opacas y operaciones vinculadas, su utilidad práctica aumentará cuando se integre con información societaria, bancaria, aduanera y patrimonial bajo reglas de seguridad y finalidad, además se necesita capacidad analítica para transformar grandes volúmenes de datos en casos de riesgo fiscal verificable.

La educación tributaria mostró mayor utilidad como complemento de la simplificación y la asistencia, no como sustituto de la fiscalización, las campañas generales pueden mejorar conocimiento, pero los problemas documentados en microempresas exigen soluciones operativas, guías claras, soporte accesible, aplicaciones estables y procesos que reduzcan el tiempo necesario para cumplir.

Las intervenciones conductuales constituyeron una propuesta de fortalecimiento con bajo costo relativo, su aplicación debería iniciar mediante pilotos aleatorizados o diseños cuasi experimentales, segmentados por tipo de obligación y riesgo, esta evaluación permitiría distinguir cambios reales de cumplimiento frente a simples adelantos de pago o respuestas temporales a recordatorios.

Discusión

La integración de resultados confirmó que la evasión tributaria ecuatoriana responde a una estructura multifactorial, la informalidad crea oportunidades materiales, la baja percepción de detección modifica el cálculo de conveniencia, la desconfianza reduce la disposición voluntaria y la complejidad administrativa eleva costos, por ello una explicación monocausal conduce a políticas parciales y resultados difíciles de sostener.

El enfoque de disuasión conservó capacidad explicativa porque la conducta cambia cuando aumenta la probabilidad percibida de control, sin embargo la brecha persistió incluso con mayores capacidades tecnológicas, esta situación indicó que el cumplimiento no depende únicamente del temor a una sanción, también intervienen capacidad de pago, claridad normativa, legitimidad institucional y normas sociales.

La moral tributaria mostró una relación estrecha con reciprocidad y justicia, la evidencia en MIPYME señaló que la voluntad de contribuir disminuye cuando se percibe que la carga no se distribuye de forma equitativa o que los recursos públicos no generan beneficios visibles, este resultado coincide con la necesidad de fortalecer transparencia y calidad de servicio junto con la fiscalización (Rodríguez & Parrales, 2022).

La informalidad representó un factor central, aunque las diferencias entre estimaciones demostraron que el concepto depende de la metodología utilizada, la cifra reportada por literatura reciente y la clasificación oficial de la ENEMDU no describen exactamente la misma población, por lo cual su uso conjunto exige explicar periodo, unidad de análisis y definición antes de atribuir cambios reales.

La elevada participación de operaciones en efectivo disminuye la trazabilidad y limita la información de terceros, pero una política de digitalización de pagos requiere considerar acceso financiero, costos de transacción y protección de datos, la sustitución abrupta del

efectivo puede excluir a pequeños negocios o consumidores, por ello el incentivo y la interoperabilidad resultan más adecuados que una restricción general.

La complejidad normativa apareció como causa y como limitación de las estrategias, los regímenes simplificados pueden reducir costos cuando sus reglas son estables, pero crean nuevas fronteras y oportunidades de segmentación cuando existen múltiples categorías, exclusiones y cambios de obligación, el diseño debería evaluar el costo total de cumplimiento y no solo la tarifa nominal.

La brecha del impuesto al valor agregado mostró estabilidad dentro de un intervalo estrecho, este patrón coincide con un fenómeno estructural que no responde de forma inmediata a una sola reforma, la facturación electrónica mejora la información disponible, pero las ventas no registradas, el uso indebido de comprobantes y las cadenas informales requieren controles complementarios, fiscalización en territorio y cooperación con gobiernos locales.

La brecha del impuesto a la renta de personas naturales evidenció desafíos distintos, la información de asalariados suele estar reportada por empleadores, mientras profesionales, rentistas y actividades independientes presentan mayor posibilidad de subdeclaración, la selección de riesgo debería utilizar relaciones entre ingresos, consumo, activos, movimientos financieros y operaciones con sociedades vinculadas.

La comparación regional indicó que Ecuador no se ubica de manera aislada, las administraciones tributarias de América Latina han ampliado facturación electrónica, intercambio de información y análisis de datos, aunque continúan diferencias en presión fiscal, composición de ingresos y capacidad institucional, los reportes regionales de 2024 y 2026 muestran avances recaudatorios vinculados con reformas, pero no eliminan la necesidad de mejorar cumplimiento y progresividad (OCDE et al., 2024, 2026).

El índice sectorial permitió orientar la discusión hacia comercio informal, inmobiliario y servicios profesionales, aunque su carácter referencial impidió utilizarlo como criterio único de fiscalización, una clasificación oficial debería construirse mediante indicadores observables, como discrepancias entre compras y ventas, variaciones patrimoniales, margen sectorial, uso de comprobantes y comportamiento histórico.

El sector inmobiliario requiere especial atención porque combina activos de alto valor, diferencias entre precio comercial y valores declarados, estructuras societarias y operaciones ocasionales, la integración de catastros, registros de propiedad, información bancaria y beneficiarios finales puede mejorar la detección, siempre que existan reglas de calidad, actualización y protección de la información.

Las actividades profesionales independientes presentan ingresos menos sujetos a retención y mayor flexibilidad para declarar gastos, por lo cual la administración puede utilizar información de pagos, consumos y patrimonio para identificar inconsistencias, sin embargo la fiscalización debe distinguir costos legítimos y variaciones propias de actividades inestables, evitando presunciones automáticas que trasladen la carga probatoria de forma desproporcionada.

Los grandes contribuyentes concentran una proporción relevante de la recaudación y pueden generar brechas elevadas mediante planificación fiscal agresiva, operaciones vinculadas o estructuras internacionales, aunque el informe se concentró en personas naturales e impuesto al valor agregado, la extensión de metodologías de brecha hacia sociedades y grandes contribuyentes constituye una prioridad para completar el mapa de riesgo.

La facturación electrónica se confirmó como herramienta estratégica por su capacidad para producir información estructurada y oportuna, la evidencia de impacto publicada en 2022 respaldó una relación positiva con el cumplimiento, además la obligatoriedad

general amplió la cobertura, este resultado coincide con la transformación digital descrita para el Servicio de Rentas Internas (Alvia Del-Castillo & Mendoza-Fernández, 2021; Ramírez-Álvarez et al., 2022).

Las dificultades documentadas en microempresas revelaron que la digitalización puede distribuir costos de forma desigual, la firma electrónica, conexión estable, capacitación y soporte técnico representan barreras reales, cuando el sistema falla o resulta complejo aumenta la dependencia de terceros y el riesgo de errores, por ello la estrategia digital necesita un componente permanente de accesibilidad (Arellano-Romero et al., 2023; Muñoz-Montiel & Rivera-Guerrero, 2023).

La evolución normativa de comprobantes electrónicos mostró que el control digital continúa ajustándose, las reglas de transmisión, anulación y sanción se actualizaron después de la obligatoriedad general, esta dinámica refleja aprendizaje institucional, pero también exige comunicación clara para evitar que cambios frecuentes generen incumplimientos formales entre contribuyentes con menor capacidad técnica (Servicio de Rentas Internas, 2026a).

El RIMPE representa una respuesta a los costos de cumplimiento de pequeños negocios, su efectividad no puede medirse únicamente por el número de inscritos, también se requiere observar permanencia, pago efectivo, crecimiento, recategorización y transición al régimen general, una simplificación exitosa debería reducir informalidad sin crear incentivos para fragmentar actividades o limitar el crecimiento.

La recategorización administrativa realizada con información de ingresos demuestra el potencial de los cruces automatizados, sin embargo el cambio de régimen modifica comprobantes, declaraciones y obligaciones, por ello el control debería incorporar avisos anticipados, simuladores de carga y asistencia, de modo que la corrección del

catastro no produzca una nueva fuente de incumplimiento por desconocimiento (Servicio de Rentas Internas, 2026b).

El reporte de beneficiarios finales constituye una aplicación práctica relevante porque permite trascender la propiedad formal, su integración con el control tributario puede revelar relaciones entre sociedades, patrimonios y flujos económicos, no obstante el instrumento requiere validación continua, sanciones proporcionales y coordinación con autoridades societarias, financieras y de prevención de lavado de activos (Registro Oficial, 2024a, 2024b).

La coordinación entre Servicio de Rentas Internas, Unidad de Análisis Financiero y Económico, Contraloría, aduanas y registros públicos puede ampliar la detección de operaciones inconsistentes, pero el intercambio indiscriminado no garantiza mejores resultados, se necesitan modelos de riesgo, trazabilidad de accesos, reglas de finalidad y capacidades especializadas para convertir alertas en determinaciones sustentadas.

Las intervenciones conductuales ofrecen una vía complementaria para contribuyentes con omisiones de baja complejidad, recordatorios personalizados, mensajes claros y formularios simplificados pueden reducir errores y retrasos, sin embargo su evaluación debe medir pago neto adicional, duración del efecto y posibles desplazamientos, una respuesta inmediata no siempre representa cumplimiento sostenible.

La novedad del análisis radicó en vincular la magnitud de la brecha con las condiciones que determinan la efectividad de cada instrumento, esta integración permitió observar que una misma medida produce resultados diferentes según sector, capacidad digital, confianza y disponibilidad de información, por ello la política tributaria requiere segmentación y secuencias de intervención.

La primera aplicación práctica consiste en desarrollar un sistema anual de indicadores de brecha con metodología estable, desagregación sectorial y series comparables, la

publicación periódica permitiría evaluar tendencias, identificar cambios metodológicos y someter los resultados a revisión académica, además fortalecería la transparencia sobre objetivos y resultados de la administración.

La segunda aplicación consiste en construir una matriz de cumplimiento que combine riesgo y capacidad, los contribuyentes de bajo riesgo y baja capacidad deberían recibir simplificación y asistencia, los de riesgo medio requerirían alertas y corrección temprana, mientras los perfiles de alto riesgo y alta materialidad justificarían auditorías especializadas, intercambio de información y medidas sancionadoras.

La tercera aplicación consiste en evaluar cada estrategia mediante indicadores de costo y resultado, la recaudación adicional debe compararse con recursos humanos, infraestructura y carga impuesta al contribuyente, también se necesita medir efectos sobre formalización, litigiosidad, percepción de justicia y sostenibilidad, porque una medida puede aumentar ingresos en el corto plazo y deteriorar cumplimiento voluntario en el largo plazo.

La principal limitación cuantitativa fue la ausencia de series oficiales actualizadas y homogéneas para todos los tributos y sectores, las brechas disponibles cubrieron periodos distintos y no permitieron atribuir variaciones a medidas concretas, además el índice sectorial fue referencial, por lo cual las conclusiones sobre concentración de riesgo deben interpretarse como orientación y no como medición definitiva.

La principal limitación metodológica fue el uso exclusivo de fuentes secundarias, no se aplicaron encuestas, entrevistas, experimentos ni análisis de microdatos, por ello no fue posible estimar el peso relativo de cada causa, medir percepción de riesgo o identificar relaciones causales, las interpretaciones se sustentaron en convergencia documental y deben contrastarse mediante investigación empírica posterior.

Las futuras investigaciones deberían estimar brechas sectoriales con metodologías reproducibles, evaluar intervenciones conductuales mediante diseños experimentales, medir costos de cumplimiento en MIPYME, analizar el efecto del reporte de beneficiarios finales y examinar la relación entre cambios normativos, litigiosidad y pago voluntario, estas líneas permitirían transformar propuestas generales en decisiones basadas en evidencia.

La discusión confirmó que el control sostenible requiere una combinación secuencial, primero simplificación y datos confiables, después alertas y corrección temprana, finalmente fiscalización intensiva y sanción para conductas de alta materialidad, este enfoque reduce costos, protege la equidad y evita utilizar mecanismos coercitivos sobre contribuyentes cuyo incumplimiento proviene principalmente de barreras administrativas.

Conclusiones

La evasión tributaria en Ecuador presentó un carácter estructural y multidimensional, debido a que la persistencia de las brechas se relacionó con informalidad, baja trazabilidad, percepción limitada de detección, moral tributaria frágil, complejidad normativa y capacidades institucionales desiguales, ninguna de estas condiciones resultó suficiente por sí sola para explicar el fenómeno.

El análisis de magnitud permitió establecer que la brecha media del impuesto al valor agregado se mantuvo cerca de 1,91 % del producto interno bruto durante 2015–2020, mientras la brecha referencial del impuesto a la renta de personas naturales alcanzó un promedio anual aproximado de USD 1.121 millones entre 2014 y 2021, ambos resultados evidenciaron pérdidas potenciales persistentes.

La estabilidad de la brecha del impuesto al valor agregado indicó que los avances administrativos no modificaron de forma inmediata los determinantes estructurales, la mejora de información requiere complementarse con control de cadenas informales, fiscalización sectorial, asistencia a pequeños contribuyentes y evaluación continua de los resultados.

La magnitud de la brecha del impuesto a la renta de personas naturales justificó fortalecer cruces patrimoniales y segmentación de riesgo, especialmente en actividades independientes y rentas con menor información de terceros, esta estrategia debe preservar proporcionalidad y evitar concentrar esfuerzos sobre contribuyentes cuya obligación ya se encuentra plenamente reportada.

La facturación electrónica se consolidó como el instrumento de control con mayor respaldo empírico, debido a su capacidad para aumentar trazabilidad, facilitar declaraciones y apoyar el análisis automatizado, sin embargo su eficacia quedó

condicionada por conectividad, firma electrónica, estabilidad de los sistemas y capacidad de adaptación de microempresas y pequeños comercios.

El RIMPE, los cruces de información y el reporte de beneficiarios finales ampliaron las herramientas disponibles, aunque su efectividad requiere indicadores públicos, interoperabilidad, actualización de registros y control de efectos no deseados, la existencia de una obligación formal no garantiza por sí misma una mejora material del cumplimiento.

La confianza institucional y la moral tributaria constituyeron condiciones necesarias para sostener el pago voluntario, la fiscalización puede elevar el costo del incumplimiento, pero la legitimidad depende de reglas comprensibles, trato equitativo, transparencia y percepción de que los recursos recaudados se utilizan de forma responsable.

La principal contribución consistió en integrar causas, magnitud y estrategias dentro de un mismo marco analítico, esta articulación permitió diferenciar medidas destinadas a reducir errores, morosidad, informalidad y evasión deliberada, además mostró la necesidad de segmentar intervenciones según riesgo, materialidad y capacidad administrativa.

La política de control debería priorizar la publicación anual de brechas comparables, la medición de costos de cumplimiento, la evaluación experimental de comunicaciones, la integración segura de beneficiarios finales y el desarrollo de indicadores sectoriales, estas acciones mejorarían la asignación de recursos y la rendición de cuentas sobre resultados.

Las investigaciones futuras necesitan incorporar microdatos, encuestas de percepción, análisis sectoriales y diseños causales, con el fin de estimar el peso de cada determinante y medir el impacto neto de las estrategias, la reducción sostenible del

incumplimiento dependerá de evidencia acumulativa y no de la aplicación aislada de tecnología, sanciones o campañas educativas.

Referencias Bibliográficas

Alvia Del-Castillo, D. K., & Mendoza-Fernández, V. M. (2021). Virtualización del Servicio de Rentas Internas en Ecuador, una mirada analítica retrospectiva. Polo del Conocimiento, 6(4), 371–383. https://doi.org/10.23857/pc.v6i4.2569

Arellano-Romero, N. N., Moncayo-Nieto, N. S., & Eras-Agila, R. de J. (2023). Impacto de la facturación electrónica en imprentas de la provincia de El Oro, cantones Pasaje–Machala. Polo del Conocimiento, 8(3), 2945–2964. https://doi.org/10.23857/pc.v8i3

Haro Orozco, E. R., & Flor Mora, O. P. (2024). Evasión tributaria del impuesto al valor agregado en el Ecuador, período 2020–2023. Dominio de las Ciencias, 10(4), 1404–1420. https://doi.org/10.23857/dc.v10i4.4131

Instituto Nacional de Estadística y Censos. (2024). Encuesta Nacional de Empleo, Desempleo y Subempleo, boletín técnico anual enero–diciembre 2023. INEC.

Muñoz-Montiel, K. S., & Rivera-Guerrero, A. (2023). El uso del portal Intersri para la emisión de facturas electrónicas y las complicaciones que presenta para las microempresas en Guayaquil. Polo del Conocimiento, 8(8), 27–48.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, & Banco Interamericano de Desarrollo. (2024). Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2024. OCDE.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, Centro Interamericano de Administraciones

Tributarias, & Banco Interamericano de Desarrollo. (2026). Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2026. OCDE.

Ramírez-Álvarez, J., Oliva, N., & Andino, M. (2022). Cumplimiento tributario y facturación electrónica en Ecuador, evaluación de impacto. Problemas del Desarrollo, 53(208), 97–123.

Registro Oficial. (2024a). Ley Orgánica de Prevención, Detección y Combate del Delito de Lavado de Activos y de la Financiación de Otros Delitos, Cuarto Suplemento del Registro Oficial No. 610, 29 de julio de 2024.

Registro Oficial. (2024b). Resolución NAC-DGERCGC24-00000033, condiciones, plazos y excepciones para informar la composición societaria y beneficiarios finales, Suplemento del Registro Oficial No. 647, 19 de septiembre de 2024.

Rodríguez, K. G., & Parrales, M. L. (2022). Moral y evasión tributaria en Mipymes ecuatorianas. Revista Espacios, 43(4), 13–21. https://doi.org/10.48082/espacios-a22v43n04p02

Servicio de Rentas Internas. (2022). Desde hoy la facturación electrónica es obligatoria. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2023a). Programa de análisis de las brechas tributarias en la administración de ingresos públicos, RA-GAP, brecha de IVA. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2023b). Indicador referencial de brecha del impuesto a la renta de personas naturales, 2014–2021. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2024). Resolución NAC-DGERCGC24-00000027, normas para la aplicación del Régimen Simplificado para Emprendedores y Negocios Populares. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2026a). Facturación electrónica, información técnica, guías, base legal y estadísticas de emisión. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2026b). Personas naturales del RIMPE deben declarar el impuesto a la renta de 2025. SRI.

Vásquez Izurieta, J. A., Aldana Cruz, C. A., Imbaquingo Rosero, D. A., Vargas Moreno, M. E., & Loor Saldarriaga, A. O. (2025). Evasión fiscal en Ecuador, análisis estructural y propuestas de reforma para un sistema tributario equitativo y eficiente. Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar, 9(5), 7902–7916. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v9i5.20127

El procedimiento administrativo tributario en Ecuador: análisis crítico de las garantías del debido proceso, la motivación administrativa y la tutela efectiva del contribuyente.

The tax administrative procedure in Ecuador: a critical analysis of due process guarantees, administrative motivation, and effective judicial protection of the taxpayer.

O procedimento administrativo tributário no Equador: análise crítica das garantias do devido processo legal, da motivação administrativa e da tutela efetiva do contribuinte.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *El procedimiento administrativo tributario en Ecuador: análisis crítico de las garantías del debido proceso, la motivación administrativa y la tutela efectiva del contribuyente*. Revista Ibero Research, 1(6), 401 – 434.

Fecha de presentación: 01/08/2026 **Fecha de aceptación:** 03/08/2026 **Fecha de publicación:** 07/08/2026

Resumen

El procedimiento administrativo tributario ecuatoriano concentra potestades de determinación, recaudación y revisión que deben ejercerse bajo garantías constitucionales capaces de impedir decisiones arbitrarias, el objetivo consistió en analizar críticamente la aplicación del debido proceso, la motivación de los actos administrativos y la tutela efectiva del contribuyente, se empleó un enfoque mixto de predominio cualitativo, con diseño documental, transversal y descriptivo, mediante el examen normativo y la codificación de doce decisiones constitucionales emitidas entre 2021 y 2025, los resultados mostraron una concentración de controversias en el cumplimiento de reglas procesales, la seguridad jurídica y el acceso a la justicia, además se identificó que siete decisiones requirieron anulación, reenvío o retroacción, mientras tres introdujeron correcciones normativas o interpretaciones conformes, se concluyó que el marco jurídico contiene garantías suficientes en el plano formal, pero su efectividad disminuye por motivaciones genéricas, cómputos restrictivos, conflictos de competencia y derivación tardía del control hacia la sede judicial, por ello se propone una matriz de motivación reforzada y control administrativo previo orientada a reducir litigios y asegurar respuestas oportunas.

Palabras clave: seguridad jurídica; derecho de defensa; control de legalidad; impugnación; potestad pública.

Abstract

Ecuadorian administrative tax procedure concentrates assessment, collection and review powers that must be exercised under constitutional guarantees capable of preventing arbitrary decisions, the objective was to critically analyse the application of due process, the reasoning of administrative acts and effective taxpayer protection, a mixed approach with qualitative predominance was applied through a documentary, cross sectional and descriptive design, based on normative examination and coding of twelve constitutional decisions issued between 2021 and 2025, the results showed a concentration of disputes concerning compliance with procedural rules, legal certainty and access to justice, seven decisions required annulment, referral or procedural restoration, while three introduced normative corrections or constitutionally consistent interpretations, it was concluded that the legal framework contains sufficient guarantees at the formal level, but their effectiveness decreases because of generic reasoning, restrictive time calculations, conflicts of jurisdiction and delayed transfer of control to the judicial stage, therefore a reinforced reasoning and prior administrative control matrix is proposed to reduce litigation and ensure timely responses.

Keywords: legal certainty; right of defence; legality review; challenge; public authority.

Resumo

O procedimento administrativo tributário equatoriano concentra poderes de determinação, arrecadação e revisão que devem ser exercidos sob garantias constitucionais capazes de impedir decisões arbitrárias, o objetivo consistiu em analisar criticamente a aplicação do devido processo, a motivação dos atos administrativos e a tutela efetiva do contribuinte, aplicou-se uma abordagem mista com predominância qualitativa, desenho documental, transversal e descritivo, mediante exame normativo e codificação de doze decisões constitucionais emitidas entre 2021 e 2025, os resultados mostraram concentração de controvérsias no cumprimento das regras processuais, na segurança jurídica e no acesso à justiça, sete decisões exigiram anulação, reenvio ou retroação, enquanto três introduziram correções normativas ou interpretações conformes, concluiu-se que o marco jurídico contém garantias suficientes no plano formal, porém sua efetividade diminui por motivações genéricas, contagens restritivas de prazos, conflitos de competência e transferência tardia do controle para a via judicial, por isso se propõe uma matriz de motivação reforçada e controle administrativo prévio destinada a reduzir litígios e assegurar respostas oportunas.

Palavras-chave: segurança jurídica; direito de defesa; controle de legalidade; impugnação; poder público.

Introducción

La relación tributaria se desarrolla dentro de una estructura jurídica marcada por la desigualdad funcional entre la administración y el contribuyente, la primera dispone de facultades de determinación, verificación, sanción y cobro, mientras la segunda soporta cargas de información y cumplimiento que pueden afectar patrimonio, actividad económica y continuidad empresarial, por ello el procedimiento no puede reducirse a una secuencia recaudatoria, sino que debe operar como garantía frente al ejercicio intenso del poder público.

El orden constitucional ecuatoriano reconoce el acceso a la justicia, el debido proceso, la seguridad jurídica y la obligación de motivar toda decisión pública, estas garantías alcanzan la actividad administrativa y adquieren especial densidad cuando una resolución determina obligaciones, rechaza reclamaciones, impone sanciones o habilita la ejecución coactiva, debido a que una afectación tributaria carente de defensa efectiva puede trasladar sus efectos económicos antes de que exista un control suficiente sobre la juridicidad del acto (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008).

La exigencia de debido proceso no depende de que la controversia haya ingresado a una sede judicial, su aplicación se activa desde el inicio de cualquier actuación capaz de incidir en derechos u obligaciones, lo que comprende la notificación comprensible, el acceso al expediente, la oportunidad probatoria, la contradicción, la decisión dentro de plazo y la disponibilidad de mecanismos de revisión, esta comprensión coincide con el estándar interamericano aplicable a materias fiscales y administrativas (Corte Interamericana de Derechos Humanos, 2025).

El Código Tributario regula reclamaciones, consultas, recursos y procedimientos de determinación que conforman una tutela administrativa especializada, sin embargo la

existencia de vías formales no garantiza por sí sola una protección efectiva, porque la utilidad real depende de la independencia técnica del órgano revisor, la respuesta motivada, el respeto de los términos y la aptitud del procedimiento para corregir el acto antes de que la controversia se convierta en un litigio prolongado (Servicio de Rentas Internas, 2023).

El Código Orgánico Administrativo complementa el sistema mediante principios de juridicidad, proporcionalidad, confianza legítima, racionalidad y buena administración, aunque su aplicación en materia tributaria debe armonizarse con la especialidad del Código Tributario, esta coexistencia normativa exige una lectura integradora y favorable a la protección de derechos, porque la especialidad no puede utilizarse para excluir estándares constitucionales generales ni para tolerar una motivación inferior a la exigida en otros ámbitos administrativos (Asamblea Nacional del Ecuador, 2017).

La motivación representa el punto de enlace entre legalidad, defensa y control, una resolución motivada debe identificar hechos acreditados, valorar alegaciones y pruebas, seleccionar normas aplicables y explicar la conexión entre premisas y conclusión, la simple reproducción de disposiciones o informes internos no satisface esa función, porque impide conocer por qué una posición fue aceptada y otra descartada, además dificulta la impugnación y favorece decisiones estandarizadas (Corte Constitucional del Ecuador, 2021; Matute-Lojano y Ormaza-Ávila, 2022).

El precedente constitucional sobre motivación abandonó la utilización mecánica de un test compuesto por razonabilidad, lógica y comprensibilidad, en su lugar se exigió fundamentación normativa suficiente y fundamentación fáctica suficiente, acompañadas por el examen de posibles vicios de incoherencia, inatinencia, incongruencia e incomprensibilidad, este cambio resulta relevante para los actos tributarios porque

obliga a justificar la determinación concreta y no solo la competencia general de la autoridad (Corte Constitucional del Ecuador, 2021).

La literatura reciente ha identificado que la motivación administrativa continúa afectada por fórmulas genéricas, escasa individualización de los hechos y débil explicación de la proporcionalidad, tales deficiencias reducen la transparencia y trasladan al administrado la carga de reconstruir el razonamiento estatal, además incrementan el riesgo de nulidad y desconfianza institucional, por ello se ha recomendado fortalecer capacidades argumentativas y controles internos de calidad (Jaramillo Chirán et al., 2025; Matute-Lojano y Ormaza-Ávila, 2022).

El problema no se agota en la calidad formal del acto, también comprende la tutela disponible para cuestionarlo, una reclamación administrativa pierde eficacia cuando reproduce la motivación inicial, omite responder argumentos relevantes o se resuelve después de que la obligación produjo efectos difíciles de revertir, de igual manera el control judicial se debilita cuando aparecen barreras de acceso, conflictos de competencia o interpretaciones restrictivas de los términos para demandar.

La jurisprudencia constitucional reciente revela una repetición de controversias vinculadas con cómputos de plazos, admisión de recursos, competencia judicial y acceso a decisiones de fondo, este patrón demuestra que la tutela del contribuyente puede fracasar no solo por el contenido de la obligación, sino también por la forma en que se administra el procedimiento, especialmente cuando una regla procesal se interpreta de manera aislada y termina impidiendo el examen sustancial de la pretensión (Corte Constitucional del Ecuador, 2023c; Corte Constitucional del Ecuador, 2024a).

El control de medidas coactivas también muestra la necesidad de límites reforzados, la restricción de derechos personales no puede quedar sometida a una decisión unilateral del ejecutor tributario sin intervención judicial, porque la potestad de cobro no equivale

a potestad jurisdiccional, esta distinción fue afirmada al excluir la posibilidad de ordenar arraigo o prohibición de salida sin solicitud ante autoridad competente (Corte Constitucional del Ecuador, 2022a).

La seguridad jurídica se proyecta además sobre la vigencia y publicidad de las resoluciones generales, una norma administrativa tributaria no puede producir efectos antes de su publicación ni rehabilitar términos mediante fórmulas retroactivas desfavorables, puesto que el contribuyente necesita conocer con anticipación las reglas que gobiernan su conducta y sus posibilidades de defensa, la ausencia de publicidad suficiente convierte la potestad regulatoria en una fuente de incertidumbre (Corte Constitucional del Ecuador, 2023a).

La tutela efectiva exige evitar dos extremos, por una parte la utilización de formalidades como barreras que impidan el acceso a un pronunciamiento de fondo, por otra parte la conversión de la acción de protección en una vía ordinaria para revisar cualquier diferencia tributaria, el equilibrio requiere identificar cuándo existe una discusión de legalidad con vía especializada y cuándo el diseño o funcionamiento de esa vía resulta inadecuado para reparar una lesión constitucional (Corte Constitucional del Ecuador, 2024d).

La delimitación entre control administrativo, jurisdicción contencioso tributaria y justicia constitucional debería organizarse como un sistema continuo de protección, no como compartimentos que trasladan responsabilidades entre autoridades, cuando la administración ofrece una revisión real y motivada disminuye la necesidad de judicialización, cuando la jurisdicción especializada elimina barreras irrazonables se fortalece la corrección del acto, cuando la justicia constitucional interviene de forma excepcional se preserva la naturaleza de cada vía.

Los antecedentes examinados permiten advertir una brecha entre el reconocimiento normativo y la efectividad práctica, se dispone de garantías constitucionales amplias, procedimientos especializados y precedentes protectores, sin embargo siguen presentándose decisiones que requieren anulación, retroacción o corrección normativa, esta persistencia sugiere que la principal dificultad no radica en la inexistencia de reglas, sino en la aplicación fragmentada, formalista o insuficientemente motivada de las reglas disponibles.

La relevancia social del problema se relaciona con la confianza en el sistema tributario, la obligación de contribuir al financiamiento estatal necesita legitimidad procedimental y no solo capacidad coercitiva, una administración que explica, escucha y corrige promueve cumplimiento voluntario, mientras una estructura que responde con formularios, demora o barreras aumenta costos de defensa, litigiosidad y percepción de arbitrariedad, incluso cuando la obligación material pudiera ser jurídicamente correcta.

La relevancia jurídica se concentra en la necesidad de articular los estándares de motivación con las particularidades probatorias del ámbito tributario, la autoridad suele manejar información contable, cruces electrónicos, presunciones y criterios técnicos que requieren explicación accesible, por ello la motivación suficiente debe exponer la fuente de los datos, la metodología utilizada, la valoración de descargos y la razón por la cual una diferencia se convierte en obligación exigible.

La relevancia institucional aparece en el costo de las reparaciones tardías, cada anulación y retroacción obliga a repetir actuaciones, reorganizar expedientes y prolongar la incertidumbre, además consume recursos de la administración, de los tribunales y del contribuyente, una revisión administrativa rigurosa podría detectar defectos antes de la ejecución y reducir la necesidad de acudir a acciones

extraordinarias, lo que convierte la tutela interna en un mecanismo de eficiencia además de una garantía.

El objetivo general consistió en analizar críticamente las garantías del debido proceso, la motivación administrativa y la tutela efectiva del contribuyente dentro del procedimiento administrativo tributario ecuatoriano, los objetivos específicos comprendieron sistematizar el marco normativo aplicable, identificar patrones jurisprudenciales entre 2021 y 2025, valorar la respuesta constitucional frente a defectos recurrentes y proponer criterios operativos para fortalecer la revisión administrativa.

La hipótesis sostuvo que el procedimiento tributario ecuatoriano contiene garantías formales suficientes, pero la tutela efectiva disminuye cuando la motivación no individualiza hechos y pruebas, cuando las reglas procesales se aplican con formalismo restrictivo y cuando el control correctivo se produce únicamente después de la judicialización, de modo que una matriz de motivación reforzada y revisión previa permitiría mejorar la calidad decisoria y reducir controversias evitables.

Metodología

Se desarrolló un artículo de investigación jurídica con enfoque mixto de predominio cualitativo, se combinaron la interpretación normativa y jurisprudencial con un tratamiento descriptivo de frecuencias, esta elección permitió examinar el contenido de las garantías y observar la distribución de los problemas identificados, sin atribuir causalidad estadística ni extender los resultados más allá del corpus documental seleccionado.

Se aplicó un diseño no experimental, documental, transversal y descriptivo analítico, el corte temporal comprendió decisiones emitidas entre 2021 y 2025, el análisis se concentró en el momento de publicación de cada sentencia y no reconstruyó la evolución posterior de los procesos de origen, por ello los resultados describieron estándares y respuestas constitucionales disponibles durante el periodo examinado.

La población documental estuvo conformada por normas ecuatorianas y decisiones públicas relacionadas con debido proceso, motivación, seguridad jurídica, procedimiento tributario, ejecución coactiva y acceso a la jurisdicción especializada, la muestra jurisprudencial quedó integrada por doce decisiones de la Corte Constitucional del Ecuador, seleccionadas mediante muestreo intencional por relevancia temática y capacidad para aportar una regla identificable.

Los criterios de inclusión exigieron decisión definitiva publicada en repositorio oficial, fecha comprendida entre 2021 y 2025, vinculación directa con materia tributaria o condición de precedente general indispensable para evaluar la motivación, además se requirió información suficiente sobre problema jurídico, garantía analizada, resultado y reparación, se excluyeron autos de admisión, providencias de mero trámite y documentos sin decisión de fondo.

Las fuentes normativas incluyeron la Constitución vigente, el Código Tributario y el Código Orgánico Administrativo, las fuentes jurisprudenciales se obtuvieron del repositorio de la Corte Constitucional, las fuentes doctrinales se limitaron a publicaciones académicas pertinentes de 2022 a 2026, junto con el cuadernillo interamericano actualizado sobre debido proceso, esta delimitación mantuvo actualidad sin prescindir de normas estructurales anteriores.

Se empleó la técnica de revisión documental y análisis de contenido jurídico, el instrumento consistió en una ficha de codificación con las variables año, materia, etapa procesal, garantía predominante, defecto identificado, decisión, reparación y utilidad para la tutela administrativa, la clasificación se realizó según el contenido principal de cada fallo y no según la totalidad de derechos mencionados por las partes.

El procedimiento se ejecutó en cuatro fases, primero se identificaron normas y decisiones mediante búsquedas temáticas en fuentes oficiales, después se verificó el texto completo de cada documento, luego se registraron las variables en una matriz estructurada, finalmente se contrastaron los patrones cuantificados con los estándares normativos y doctrinales, esta secuencia permitió mantener trazabilidad entre hallazgo y fuente.

El procesamiento descriptivo se realizó con Python 3.13.5 y pandas 2.2.3, se calcularon frecuencias absolutas y porcentajes simples, la representación gráfica se elaboró con matplotlib 3.10.8, no se aplicaron pruebas inferenciales porque la muestra fue intencional y de tamaño reducido, los valores se utilizaron como apoyo de la interpretación jurídica y no como estimaciones del universo total de litigios tributarios.

La confiabilidad del análisis se reforzó mediante una doble revisión, en la primera se comprobó la correspondencia entre cada categoría y la parte resolutiva de la sentencia, en la segunda se revisó la coherencia entre tablas, gráficos, discusión y conclusiones,

también se verificó que la suma de frecuencias coincidiera con las doce decisiones y que las categorías fueran mutuamente excluyentes en el eje predominante.

Las consideraciones éticas se limitaron al uso responsable de información pública, se preservó la fidelidad de los criterios judiciales, no se incorporaron datos personales innecesarios y no se modificó el sentido de las decisiones, al no existir intervención con personas, experimentación ni acceso a expedientes reservados, no fue requerida aprobación de un comité de ética, aunque se mantuvieron principios de integridad, verificabilidad y transparencia metodológica.

Resultados

La codificación permitió organizar las decisiones según año, materia, garantía predominante y respuesta constitucional, el corpus combinó un precedente general sobre motivación con once pronunciamientos vinculados de manera directa con potestades tributarias, coactiva, impugnación, casación o competencia especializada, esta composición hizo posible observar la continuidad entre la fase administrativa y el control jurisdiccional.

La presentación de resultados se ordenó conforme a cuatro dimensiones, primero se identificó la composición del corpus, después se midió la frecuencia de los ejes constitucionales, luego se sistematizaron defectos y consecuencias, finalmente se formuló una matriz operativa de mejora, cada tabla y gráfico se acompañó de una introducción y un análisis para evitar una exposición aislada de datos.

La primera tabla expone las doce decisiones incluidas y resume el problema central asignado a cada una, la clasificación no pretende sustituir el contenido completo de las sentencias, sino ofrecer una lectura comparable sobre el tipo de controversia, el eje constitucional predominante y la respuesta adoptada, con ello se establece la base empírica utilizada en los resultados posteriores.

Tabla 1. Corpus jurisprudencial y clasificación analítica

Decisión	Año	Materia principal	Eje predominante	Resultado
1158-17-EP/21	2021	Estándar general de motivación	Motivación	Precedente general
8-19-CN/22	2022	Medidas personales en coactiva tributaria	Seguridad jurídica	Inconstitucionalidad parcial
41-21-CN/22	2022	Temporalidad del recurso de casación tributaria	Tutela y acceso	Interpretación conforme
2-21-IA/23	2023	Vigencia de resoluciones generales del SRI	Seguridad jurídica	Aceptación parcial
1237-18-EP/23	2023	Fase de sustanciación de casación tributaria	Motivación	Vulneración declarada
2219-17-EP/23	2023	Inadmisión de casación en proceso tributario	Tutela y acceso	Vulneración declarada

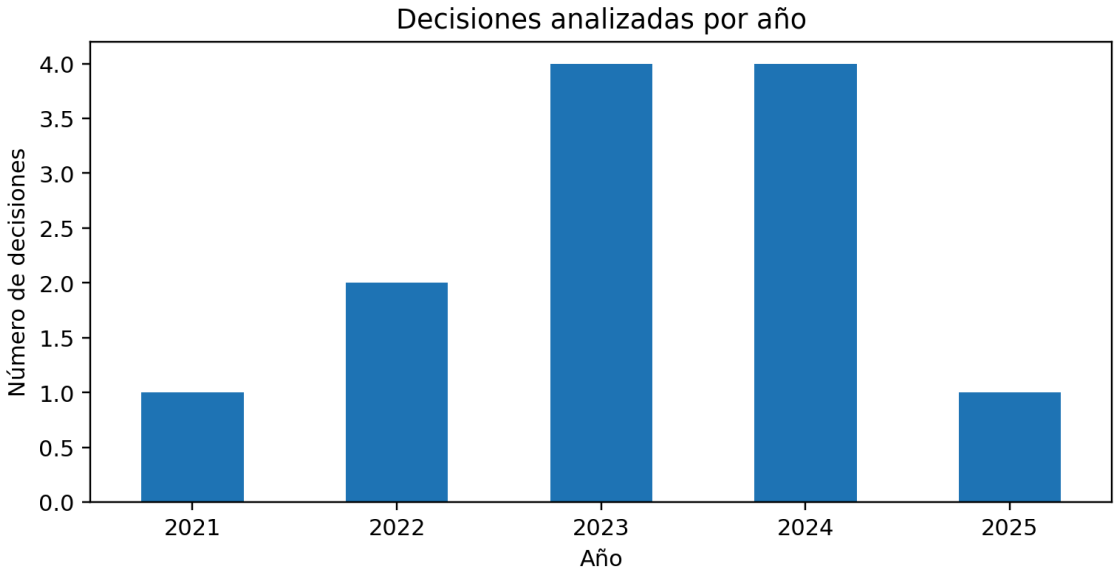
Decisión	Año	Materia principal	Eje predominante	Resultado
634-18-EP/23	2023	Excepciones a la coactiva y casación	Cumplimiento procesal	Aceptación parcial
386-20-EP/24	2024	Cómputo del término para impugnar	Cumplimiento procesal	Vulneración declarada
448-20-EP/24	2024	Caducidad de demanda contencioso tributaria	Cumplimiento procesal	Vulneración declarada
526-20-EP/24	2024	Cómputo desde el día siguiente a la notificación	Cumplimiento procesal	Vulneración declarada
2555-21-EP/24	2024	Límites de la acción de protección en tributos	Seguridad jurídica	Improcedencia constitucional
594-22-EP/25	2025	Conflicto negativo de competencia tributaria	Tutela y acceso	Vulneración declarada

Nota. Elaboración propia con base en decisiones oficiales de la Corte Constitucional del Ecuador emitidas entre 2021 y 2025.

La tabla muestra que la problemática no se limita al acto de determinación tributaria, aparecen conflictos en publicación normativa, medidas coactivas, cómputo de términos, admisión de recursos, fases de casación y competencia judicial, esta dispersión confirma que la tutela del contribuyente depende de una cadena completa de garantías, porque un procedimiento administrativo correcto puede perder eficacia si el acceso al control posterior queda bloqueado.

El primer gráfico distribuye las decisiones según el año de emisión, esta visualización permite reconocer la concentración temporal del corpus y observar si los problemas se presentaron como eventos aislados o como una secuencia sostenida, la frecuencia no representa el total de sentencias tributarias de cada año, sino únicamente la muestra seleccionada bajo los criterios metodológicos establecidos.

Gráfico 1. Decisiones analizadas por año



Nota. Elaboración propia a partir de la matriz de doce decisiones constitucionales seleccionadas.

La mayor concentración se registró en 2023 y 2024, con cuatro decisiones en cada año, mientras 2022 aportó dos pronunciamientos y 2021 y 2025 uno respectivamente, la continuidad anual evidencia que los problemas vinculados con motivación, seguridad jurídica y acceso no desaparecieron después de la fijación de estándares generales, por el contrario se trasladaron a cuestiones concretas de trámite y competencia.

La segunda tabla agrupa el eje constitucional predominante de cada decisión y calcula su peso dentro del corpus, se utilizó una categoría principal por fallo para evitar duplicidades, aunque varias sentencias analizaron derechos relacionados, la asignación atendió al problema jurídico determinante y a la razón principal que justificó la decisión o la medida correctiva.

Tabla 2. Frecuencia de ejes constitucionales predominantes

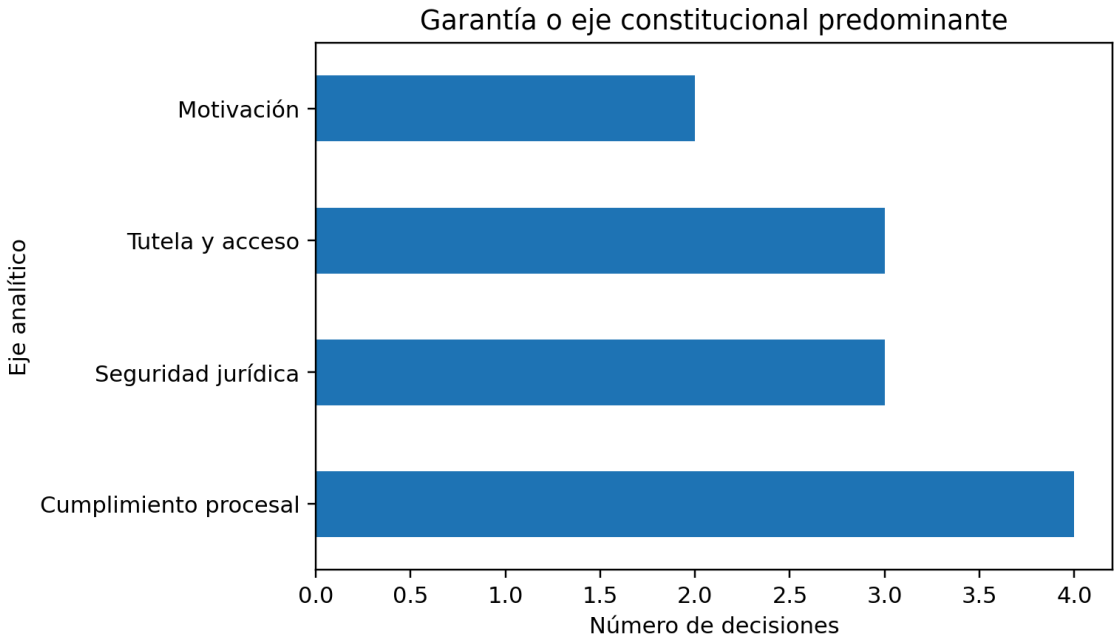
Eje constitucional	Frecuencia	Porcentaje
Cumplimiento procesal	4	33.3 %
Seguridad jurídica	3	25.0 %
Tutela y acceso	3	25.0 %
Motivación	2	16.7 %

Nota. El porcentaje se calculó sobre doce decisiones y corresponde al eje principal asignado en la ficha de análisis.

El cumplimiento procesal alcanzó la mayor frecuencia con cuatro decisiones, equivalente a un tercio del corpus, la seguridad jurídica y la tutela de acceso registraron tres decisiones cada una, mientras la motivación apareció como eje principal en dos casos, la lectura conjunta indica que la insuficiencia protectora suele manifestarse a través de reglas de trámite y barreras de acceso, aunque la motivación permanece como fundamento transversal de toda respuesta válida.

El segundo gráfico representa la misma distribución mediante barras horizontales, su finalidad consiste en facilitar la comparación inmediata entre categorías y destacar la cercanía entre seguridad jurídica, tutela de acceso y motivación, la diferencia cuantitativa no debe interpretarse como menor importancia jurídica, porque un solo precedente general puede irradiar efectos sobre múltiples actuaciones administrativas y judiciales.

Gráfico 2. Garantía o eje constitucional predominante



Nota. Elaboración propia con frecuencias absolutas derivadas de la codificación documental.

La representación confirma el predominio de controversias procesales, seguidas por problemas de seguridad jurídica y acceso, esta estructura permite inferir que la tutela no se debilita únicamente por una resolución final mal fundamentada, también se afecta cuando la persona no logra activar una vía, cuando el término se cuenta de forma restrictiva o cuando una autoridad evita pronunciarse sobre el fondo mediante decisiones de competencia o admisibilidad.

La tercera tabla sintetiza los defectos recurrentes detectados y la consecuencia jurídica asociada, la elaboración se apoyó en la razón decisoria de los fallos y no en todas las alegaciones formuladas, se agruparon problemas semejantes para identificar patrones operativos que puedan ser reconocidos durante la revisión administrativa antes de que produzcan una lesión consolidada.

Tabla 3. Defectos recurrentes y consecuencias para la tutela

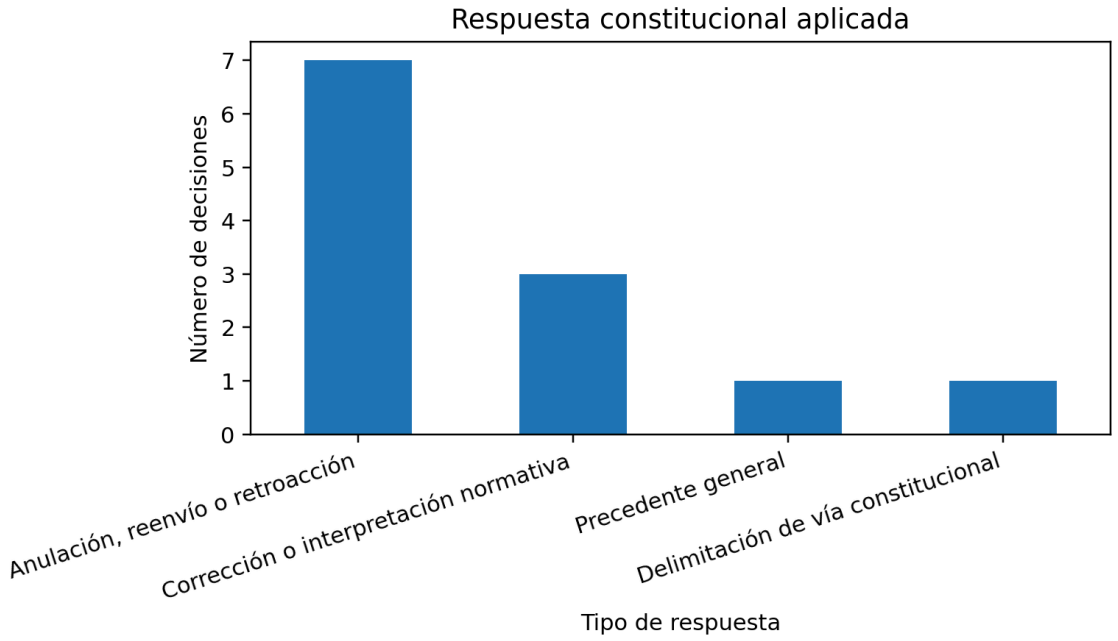
Defecto identificado	Efecto principal	Respuesta correctiva
Fundamentación fáctica o normativa insuficiente	Imposibilidad de comprender y controvertir la decisión	Nulidad o nueva decisión motivada
Cómputo aislado o restrictivo de términos	Pérdida de acceso a decisión de fondo	Retroacción y admisión del trámite
Revisión de admisibilidad en fase de sustanciación	Desconocimiento de la preclusión y del derecho a recurrir	Anulación y reenvío
Falta de publicidad o vigencia retroactiva	Incertidumbre sobre reglas aplicables	Corrección normativa
Medida personal ordenada por ejecutor no jurisdiccional	Restricción de derechos por autoridad incompetente	Intervención judicial obligatoria
Negativa a resolver conflicto de competencia	Barrera irrazonable de acceso a la justicia	Elevación del conflicto y continuación del proceso

Nota. La relación entre defecto y consecuencia resume patrones comunes, la solución concreta depende del tipo de acto y de la etapa procesal.

Los defectos identificados comparten una característica, todos reducen la posibilidad de obtener una respuesta sustancial y controlable, incluso la falta de publicidad normativa termina afectando la defensa porque altera las condiciones temporales del procedimiento, por ello la tutela efectiva debe evaluarse mediante el resultado práctico de la actuación y no únicamente mediante la existencia nominal de recursos, plazos o competencias.

El tercer gráfico clasifica la respuesta constitucional en cuatro grupos, se distinguieron las reparaciones que anularon y devolvieron el proceso, las correcciones o interpretaciones normativas, la fijación de un precedente general y la delimitación de la vía constitucional, esta comparación muestra el costo institucional de los defectos, especialmente cuando la única solución consiste en repetir etapas ya sustanciadas.

Gráfico 3. Tipo de respuesta constitucional aplicada



Nota. Las categorías agrupan las medidas principales adoptadas en las doce decisiones examinadas.

Siete decisiones requirieron anulación, reenvío o retroacción, tres corrigieron el contenido o la interpretación de una norma, una fijó el estándar general de motivación y una delimitó la improcedencia de la vía constitucional, el predominio de reparaciones restitutivas revela que la protección llegó después de una afectación procesal consumada, lo que confirma la necesidad de fortalecer controles preventivos dentro de la propia administración y de la jurisdicción especializada.

La cuarta tabla transforma los hallazgos en una matriz de verificación aplicable a resoluciones tributarias, su contenido no modifica requisitos legales ni crea una

instancia adicional, se propone como herramienta de calidad para comprobar que el acto pueda ser comprendido, controvertido y revisado, cada dimensión vincula una pregunta operativa con el riesgo constitucional que se pretende evitar y con la acción correctiva mínima.

Tabla 4. Matriz propuesta de motivación reforzada y tutela administrativa

Dimensión	Pregunta de control	Riesgo constitucional	Acción correctiva
Competencia y procedimiento	¿La autoridad identifica norma habilitante, etapa y término aplicable?	Actuación por órgano incompetente o fuera de fase	Corregir competencia y secuencia antes de resolver
Hechos y evidencia	¿Se individualizan datos, documentos, cruces y hechos controvertidos?	Motivación aparente o indefensión técnica	Incorporar trazabilidad y valoración probatoria
Normas y subsunción	¿Se explica por qué la norma se aplica a los hechos acreditados?	Cita normativa sin razonamiento	Desarrollar vínculo entre premisas y conclusión
Respuesta a alegaciones	¿Se contestan los argumentos relevantes y los descargos?	Incongruencia frente a las partes	Responder de forma expresa y pertinente
Proporcionalidad y efectos	¿La medida resulta necesaria y menos restrictiva?	Exceso coactivo o sancionador	Justificar alternativas y graduación
Revisión efectiva	¿Se informa vía, plazo y autoridad, y se evita una barrera formal?	Pérdida de acceso a control	Verificar notificación y posibilidad real de impugnación

Nota. Propuesta elaborada a partir de los estándares constitucionales y de los defectos recurrentes observados en el corpus.

La matriz concentra seis controles mínimos y permite detectar fallas antes de la notificación, su aplicación exige que la revisión interna no se limite a comprobar firmas y citas legales, sino que examine la calidad del razonamiento y la posibilidad real de defensa, la utilidad práctica reside en convertir estándares constitucionales amplios en preguntas verificables, sin sustituir el análisis jurídico específico de cada expediente.

La comparación entre decisiones mostró que tres controversias de 2024 se originaron en el mismo problema de cómputo del término para presentar demandas contencioso tributarias, en todos los casos se consideró incorrecto contar desde el día de la notificación en lugar del día hábil siguiente, esta repetición evidencia una falla interpretativa susceptible de corrección institucional mediante directrices uniformes y capacitación específica (Corte Constitucional del Ecuador, 2024a; Corte Constitucional del Ecuador, 2024b; Corte Constitucional del Ecuador, 2024c).

También se identificó una relación constante entre preclusión y tutela, cuando un recurso superó la fase de admisibilidad no resultó válido regresar a esa discusión durante la sustanciación, porque esa práctica evitó el pronunciamiento sobre los cargos ya admitidos, el defecto fue reconocido tanto en controversias tributarias como en procesos de excepciones a la coactiva, con reparación basada en anulación y nuevo conocimiento del recurso (Corte Constitucional del Ecuador, 2023b; Corte Constitucional del Ecuador, 2023d).

En materia de acceso a la justicia se observaron barreras de distinta naturaleza, una surgió de la inadmisión de casación frente al archivo de un proceso tributario, otra apareció por la negativa a elevar un conflicto negativo de competencia, en ambos supuestos la afectación no dependió del fondo de la obligación, sino de la imposibilidad de obtener una autoridad que examinara la pretensión, lo que refuerza el carácter instrumental de la tutela (Corte Constitucional del Ecuador, 2023c; Corte Constitucional del Ecuador, 2025).

La seguridad jurídica operó como límite tanto para la administración como para la justicia constitucional, se protegió frente a resoluciones tributarias generales con vigencia inadecuada y frente a medidas coactivas dictadas por autoridad sin potestad jurisdiccional, pero también se restringió el uso de la acción de protección cuando la pretensión consistió en revisar cuestiones técnicas y legales asignadas a la jurisdicción ordinaria, esta doble dirección evita identificar la garantía con un resultado favorable automático (Corte Constitucional del Ecuador, 2022a; Corte Constitucional del Ecuador, 2023a; Corte Constitucional del Ecuador, 2024d).

El precedente general de motivación tuvo una función transversal en la lectura de los demás casos, aunque solo dos decisiones fueron clasificadas bajo ese eje principal, todas las controversias exigieron una explicación suficiente sobre competencia,

oportunidad, admisibilidad o reparación, por ello la motivación no aparece como categoría aislada, sino como condición para que el debido proceso, la seguridad jurídica y la tutela puedan ser controlados de manera efectiva (Corte Constitucional del Ecuador, 2021).

Discusión

Los resultados respaldan la hipótesis de una suficiencia normativa acompañada por deficiencias de aplicación, el ordenamiento reconoce garantías amplias y la jurisprudencia ha desarrollado reglas precisas, sin embargo siete de doce decisiones necesitaron anular o retrotraer actuaciones, esta proporción no demuestra por sí sola una falla general del sistema, pero sí revela que en la muestra la corrección se produjo de manera tardía y con elevados costos procedimentales.

La primera implicación se relaciona con la función del debido proceso como límite estructural de la potestad tributaria, no basta con respetar formalidades visibles, resulta necesario asegurar una oportunidad real de defensa y una decisión capaz de ser controlada, el estándar interamericano refuerza esta idea al extender las garantías a la determinación de obligaciones fiscales y a los procedimientos administrativos que afectan derechos (Corte Interamericana de Derechos Humanos, 2025).

La especialidad tributaria no justifica una reducción de garantías, por el contrario la complejidad técnica puede exigir mayores deberes de explicación, cuando la determinación se apoya en cruces electrónicos, presunciones o reconstrucciones contables, la persona necesita conocer la fuente, método y alcance del análisis, una motivación meramente normativa impide controvertir la base técnica y transforma la defensa en una actividad especulativa.

La doctrina reciente coincide en que la motivación válida debe integrar hechos, normas y proporcionalidad, además se ha destacado que las resoluciones genéricas deterioran legitimidad y confianza, los resultados del corpus amplían esa observación porque muestran que la insuficiencia argumentativa no solo aparece en el acto administrativo, también se manifiesta en decisiones de admisibilidad, competencia y casación que cierran el acceso a una respuesta sustancial (Jaramillo Chirán et al., 2025; Peralta Fernández et al., 2026).

La aplicación del precedente 1158-17-EP/21 requiere evitar una nueva lista de control mecánica, la fundamentación fáctica y normativa debe valorarse según la controversia concreta, una resolución puede contener numerosas citas y continuar siendo insuficiente si omite explicar la prueba decisiva o la respuesta al descargo principal, por ello la matriz propuesta funciona como guía de revisión y no como sustituto de la argumentación individualizada (Corte Constitucional del Ecuador, 2021).

La motivación administrativa posee además una dimensión preventiva, una explicación completa permite identificar errores antes de la ejecución y facilita que el órgano revisor corrija sin judicialización, cuando la decisión inicial y la resolución del reclamo repiten fórmulas idénticas se pierde la oportunidad de autocontrol, esa práctica convierte la tutela administrativa en un requisito de agotamiento o espera y no en una instancia efectiva de protección.

El predominio del cumplimiento procesal en la muestra demuestra que las reglas de trámite no son elementos secundarios, un error de un día en el cómputo puede impedir el examen de una obligación sustantiva, una revisión de admisibilidad fuera de etapa puede vaciar el recurso de casación, una negativa a elevar competencia puede dejar el caso sin juez, por ello el formalismo debe distinguir entre reglas que ordenan el proceso

y usos que bloquean su finalidad (Corte Constitucional del Ecuador, 2022b; Corte Constitucional del Ecuador, 2023d; Corte Constitucional del Ecuador, 2025).

Las decisiones sobre términos contencioso tributarios resultan especialmente ilustrativas, se estableció que el plazo debía contarse desde el día hábil siguiente a la notificación y no desde el mismo día, la reiteración en tres fallos muestra que la claridad de la norma no fue suficiente para evitar interpretaciones restrictivas, la respuesta adecuada no debería depender de nuevas acciones extraordinarias, sino de criterios uniformes de aplicación interna (Corte Constitucional del Ecuador, 2024a; Corte Constitucional del Ecuador, 2024b; Corte Constitucional del Ecuador, 2024c).

La tutela efectiva exige una comprensión antiformalista del acceso, aunque no elimina requisitos ni autoriza a ignorar la competencia, la jurisprudencia examinada corrigió barreras irrazonables cuando no existía otro remedio para revisar un archivo o cuando ninguna autoridad asumía la causa, esta orientación coincide con la propuesta de una justicia administrativa protectora, capaz de controlar acciones, omisiones y hechos sin reducirse a una revisión rígida del acto formal (Villacreses-Valle, 2024).

La sentencia sobre conflicto negativo de competencia evidencia un problema de fragmentación institucional, cada tribunal justificó su falta de competencia de forma aislada, pero el efecto combinado dejó a la compañía sin acceso a una decisión de fondo, la tutela efectiva obliga a evaluar el resultado sistémico y no únicamente la corrección parcial de cada actuación, cuando ninguna autoridad conoce el caso debe activarse de inmediato el mecanismo legal de resolución del conflicto (Corte Constitucional del Ecuador, 2025).

La dimensión administrativa de la tutela requiere mayor desarrollo conceptual, el artículo 75 de la Constitución se refiere de forma directa a la tutela judicial, pero el derecho de petición, el debido proceso y la obligación de motivación permiten construir

una tutela administrativa efectiva, esta comprende acceso al expediente, posibilidad de alegar y probar, respuesta congruente, decisión oportuna y revisión por autoridad competente antes de que el acto quede consolidado.

La tutela administrativa no debe confundirse con imparcialidad judicial plena, la administración continúa vinculada al interés fiscal y a sus competencias institucionales, sin embargo esa posición no elimina el deber de objetividad ni autoriza a confirmar automáticamente la actuación inicial, el órgano revisor debe examinar legalidad, hechos y argumentos con apertura real a la corrección, de lo contrario la reclamación se convierte en una reproducción de la misma decisión.

La seguridad jurídica aparece como condición de previsibilidad y como criterio de distribución de competencias, la decisión sobre vigencia de resoluciones del SRI demuestra que la publicación no constituye una formalidad menor, una norma general que altera plazos o habilita actuaciones solo puede exigirse después de su entrada en vigor, especialmente cuando un efecto retroactivo reduce las posibilidades de defensa del contribuyente (Corte Constitucional del Ecuador, 2023a).

El control de la ejecución coactiva confirma que la eficiencia recaudatoria no puede desplazar la reserva jurisdiccional, la posibilidad de secuestrar, retener o prohibir enajenar bienes responde a un régimen legal específico, pero una restricción personal como el arraigo exige intervención judicial, la exigencia de utilizar primero medidas reales menos restrictivas introduce un criterio de necesidad que debería proyectarse sobre toda actuación coactiva (Corte Constitucional del Ecuador, 2022a).

La proporcionalidad adquiere relevancia cuando la administración elige entre varias medidas, una motivación reforzada debe explicar idoneidad, necesidad y equilibrio de la decisión, esta exigencia resulta especialmente importante en sanciones, cierres, suspensiones registrales y medidas cautelares, porque el daño económico puede superar

el monto discutido y afectar trabajadores, proveedores o continuidad de operaciones, incluso antes de una resolución definitiva.

Los estudios administrativos recientes han señalado que la proporcionalidad y la motivación deben operar de forma conjunta, los resultados obtenidos permiten trasladar esa relación al ámbito tributario, la autoridad no solo debe demostrar que existe una base legal, también debe justificar por qué la medida seleccionada resulta adecuada frente a las circunstancias del expediente, la omisión de alternativas menos lesivas reduce la legitimidad del acto (Jaramillo Chirán et al., 2025; Peralta Fernández et al., 2026).

La delimitación de la acción de protección plantea una tensión necesaria, el contribuyente requiere una vía rápida frente a lesiones constitucionales, pero la jurisdicción constitucional no puede reemplazar de forma general al contencioso tributario, la sentencia 2555-21-EP/24 consideró improcedente utilizar la garantía para revisar rectificaciones y prescripción de obligaciones cuando existía una vía especializada, con ello se preservó la seguridad jurídica y la distribución ordinaria de competencias (Corte Constitucional del Ecuador, 2024d).

La existencia de una vía ordinaria no debería generar una presunción absoluta de eficacia, el análisis debe considerar tiempo, posibilidad de suspensión, gravedad del daño y capacidad real para obtener reparación, una jurisdicción que inadmite por formalismo o se declara incompetente sin resolver el conflicto puede dejar de ser adecuada, por ello la delimitación entre vías exige valorar funcionamiento concreto y no únicamente disponibilidad normativa.

La tutela judicial efectiva no equivale a aceptación de la pretensión, el derecho se satisface mediante acceso sin barreras irrazonables, proceso debido, decisión motivada y ejecución, esta distinción evita confundir garantía con resultado y permite comprender

por qué algunas decisiones protegieron al contribuyente mientras otras protegieron la seguridad jurídica de la administración frente a una vía constitucional desnaturalizada (Corte Constitucional del Ecuador, 2024d; Corte Constitucional del Ecuador, 2025).

La principal novedad científica consiste en integrar tres niveles que suelen estudiarse por separado, la calidad del acto administrativo, la eficacia de la revisión tributaria y el acceso al control judicial, el corpus mostró que una lesión puede originarse en cualquiera de esos niveles y agravarse por la interacción entre ellos, por ello la evaluación del procedimiento necesita una perspectiva continua desde la notificación inicial hasta la respuesta definitiva.

Otra contribución reside en la clasificación de respuestas constitucionales, el predominio de anulación y retroacción permite medir de forma cualitativa el carácter tardío de la tutela, cada reenvío representa una segunda oportunidad institucional, pero también confirma que la primera actuación no evitó la lesión, esta constatación justifica trasladar parte del esfuerzo correctivo hacia auditorías de motivación y legalidad previas a la notificación.

La matriz propuesta puede incorporarse a manuales de revisión, sistemas de gestión documental o listas de validación jurídica, su aplicación debería quedar a cargo de personal distinto de quien elaboró el proyecto de resolución cuando la estructura institucional lo permita, además convendría registrar el cumplimiento de cada dimensión dentro del expediente, de modo que exista trazabilidad sobre competencia, prueba, subsunción, alegaciones, proporcionalidad y vías de impugnación.

La digitalización tributaria aumenta la necesidad de trazabilidad, una decisión basada en algoritmos, cruces masivos o alertas automatizadas no puede limitarse a mencionar el sistema utilizado, debe explicar los datos relevantes y permitir corregir errores de identidad, periodo o clasificación, el derecho de defensa exige acceso comprensible a la

lógica aplicada, sin que la protección de sistemas internos elimine la obligación de justificar la consecuencia individual.

La aplicación práctica también comprende capacitación específica para redactores y revisores, los programas deberían utilizar casos reales anonimizados, identificar vicios motivacionales y simular la respuesta a descargos, una formación centrada únicamente en normas no corrige problemas de argumentación, se requiere desarrollar capacidad para seleccionar hechos relevantes, valorar evidencia y construir una conclusión coherente y proporcional.

La administración podría publicar criterios consolidados sobre cómputo de plazos, efectos de notificaciones y revisión de actos, esta transparencia reduciría interpretaciones divergentes y permitiría al contribuyente prever la conducta institucional, la sentencia 2-21-IA/23 demostró que la publicidad y la vigencia son componentes sustantivos de seguridad jurídica, por lo que cualquier directriz general debe ser accesible antes de producir efectos (Corte Constitucional del Ecuador, 2023a).

En la jurisdicción especializada convendría fortalecer mecanismos tempranos para resolver competencia y admisibilidad, una providencia que cierre el proceso debería contener motivación reforzada sobre la inexistencia de alternativas menos restrictivas, además el tribunal debería evitar que diferencias interpretativas entre materias administrativas y tributarias dejen una pretensión sin órgano competente, la coordinación institucional forma parte del derecho de acceso.

Las reparaciones ordenadas muestran que el reenvío no siempre resulta la solución más eficiente, en ciertos casos la Corte fijó el contenido de la futura decisión porque el ámbito del juzgador ordinario había quedado reducido, esta técnica evita una repetición inútil y protege el tiempo del titular, sin embargo su uso debe mantenerse excepcional para no sustituir competencias ordinarias ni convertir la acción extraordinaria en una

nueva instancia (Corte Constitucional del Ecuador, 2024a; Corte Constitucional del Ecuador, 2024c).

La discusión también revela una tensión entre recaudación oportuna y revisión efectiva, la suspensión automática de todo acto podría afectar la gestión fiscal, pero la ejecución inmediata de decisiones discutibles puede volver ilusoria la reparación, una solución equilibrada requiere medidas cautelares proporcionales, evaluación de riesgo y posibilidad de garantías, con motivación específica sobre la necesidad de ejecutar antes de que concluya la revisión.

La investigación presentó limitaciones derivadas del tamaño y selección intencional de la muestra, no se examinó la totalidad de sentencias tributarias ni expedientes administrativos del SRI, tampoco se midieron tiempos reales de resolución, montos o tasas de éxito de reclamaciones, por ello las frecuencias describen el corpus y no permiten estimar prevalencia nacional, la interpretación se orientó a patrones jurídicos y no a inferencias estadísticas.

Otra limitación se relaciona con el predominio de decisiones judiciales, la información pública disponible permitió observar con mayor claridad los defectos que alcanzaron control constitucional, pero no todas las actuaciones administrativas defectuosas llegan a esa instancia y muchas pueden corregirse internamente, futuras investigaciones deberían acceder a resoluciones de reclamaciones, recursos de revisión y expedientes anonimizados para evaluar la tutela administrativa de forma directa.

También resultaría pertinente comparar el comportamiento entre administraciones tributarias nacionales y seccionales, porque la capacidad técnica, volumen de casos y mecanismos de revisión pueden variar, una comparación regional permitiría identificar prácticas exitosas y necesidades diferenciadas, además podría incorporarse la

percepción de contribuyentes, funcionarios y profesionales mediante entrevistas o encuestas, siempre que se mantenga independencia metodológica.

Pese a las limitaciones, la coherencia entre jurisprudencia, doctrina y resultados respalda la conclusión de que la garantía más efectiva es la que actúa antes de la lesión, la anulación posterior resulta necesaria pero no suficiente, un sistema tributario garantista necesita decisiones iniciales comprensibles, revisiones administrativas abiertas a la corrección y tribunales que eliminen barreras sin desnaturalizar las vías constitucionales.

Conclusiones

El análisis permitió establecer que el procedimiento administrativo tributario ecuatoriano dispone de una base constitucional y legal suficiente para proteger al contribuyente, sin embargo la efectividad de esa protección depende de la forma en que se aplican competencia, notificación, prueba, términos, motivación y revisión, la existencia nominal de recursos no impide la indefensión cuando las decisiones evitan el examen sustancial o se producen después de una afectación consolidada.

La motivación constituye la garantía articuladora del sistema, su suficiencia exige una explicación individualizada de hechos, evidencia, normas, alegaciones y conclusión, una resolución extensa puede continuar siendo aparente cuando reproduce disposiciones sin mostrar la subsunción, por ello el control de calidad debe concentrarse en la trazabilidad del razonamiento y no en la cantidad de citas o en el cumplimiento mecánico de formatos.

Los resultados mostraron que el cumplimiento procesal fue el eje predominante y que siete de doce decisiones requirieron anulación, reenvío o retroacción, este hallazgo

evidencia el costo de corregir tardíamente errores de términos, admisibilidad, preclusión o competencia, la tutela efectiva necesita trasladar parte de la revisión hacia la fase previa a la notificación y hacia la resolución administrativa del reclamo.

La seguridad jurídica opera como límite de doble dirección, protege al contribuyente frente a normas no publicadas, efectos retroactivos y medidas dictadas por autoridad incompetente, pero también preserva la distribución de vías cuando una acción constitucional pretende sustituir el control contencioso tributario, el equilibrio exige analizar la adecuación real de la vía ordinaria y no aplicar fórmulas automáticas de procedencia o improcedencia.

La tutela administrativa debe comprenderse como una obligación de respuesta efectiva y no como un tránsito formal previo al litigio, su contenido mínimo incluye acceso al expediente, contradicción, valoración de descargos, decisión congruente, plazo razonable y posibilidad real de impugnación, cuando la revisión interna repite sin examen la motivación inicial se pierde una oportunidad de autocorrección y se incrementa la judicialización.

La matriz propuesta ofrece un mecanismo aplicable a la práctica institucional, la verificación de competencia, hechos, evidencia, subsunción, respuesta a alegaciones, proporcionalidad y revisión puede detectar defectos antes de que produzcan nulidad, su incorporación requiere capacitación argumentativa, separación funcional de revisión cuando sea posible y registro de la validación dentro del expediente administrativo.

La protección del contribuyente no resulta incompatible con la eficiencia recaudatoria, una decisión clara y revisable favorece cumplimiento voluntario, reduce costos de litigio y fortalece legitimidad, mientras una actuación formalista genera repetición de procesos y demora la exigibilidad definitiva, por ello el debido proceso debe

considerarse una condición de buena administración tributaria y no un obstáculo externo a la gestión fiscal.

Las futuras investigaciones deberían examinar expedientes administrativos anonimizados, medir duración de reclamaciones, identificar tasas de corrección interna y comparar administraciones nacionales y locales, también convendría evaluar el impacto de sistemas automatizados sobre la explicación de diferencias tributarias, estas líneas permitirían verificar si los estándares constitucionales se aplican antes de que el conflicto alcance la jurisdicción.

La respuesta al objetivo general confirma que la tutela efectiva depende de la continuidad entre procedimiento administrativo, revisión especializada y control judicial, una falla en cualquiera de esos niveles puede neutralizar las garantías reconocidas en los demás, por ello el fortalecimiento del sistema requiere una política común de motivación reforzada, interpretación antiformalista y corrección temprana orientada a prevenir arbitrariedad y asegurar decisiones oportunas.

Referencias Bibliográficas

Asamblea Nacional del Ecuador. (2008, con reformas vigentes). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial 449.

Asamblea Nacional del Ecuador. (2017, texto actualizado). Código Orgánico Administrativo. Registro Oficial Suplemento 31.

Corte Constitucional del Ecuador. (2021). Sentencia 1158-17-EP/21, garantía de la motivación. https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-1158-17-ep-21/

Corte Constitucional del Ecuador. (2022a). Sentencia 8-19-CN/22, medidas precautelatorias en ejecución tributaria. https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-8-19-cn-22/

Corte Constitucional del Ecuador. (2022b). Sentencia 41-21-CN/22, temporalidad del recurso de casación en materia tributaria. https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-41-21-cn-22/

Corte Constitucional del Ecuador. (2023a). Sentencia 2-21-IA/23, vigencia y publicidad de resoluciones del Servicio de Rentas Internas. https://esacc.corteconstitucional.gob.ec/

Corte Constitucional del Ecuador. (2023b). Sentencia 1237-18-EP/23, motivación y cumplimiento de normas en casación tributaria. https://esacc.corteconstitucional.gob.ec/

Corte Constitucional del Ecuador. (2023c). Sentencia 2219-17-EP/23, tutela judicial efectiva en proceso contencioso tributario. https://www.corteconstitucional.gob.ec/268047-2/

Corte Constitucional del Ecuador. (2023d). Sentencia 634-18-EP/23, etapas procesales del recurso de casación. https://www.corteconstitucional.gob.ec/268064-2/

Corte Constitucional del Ecuador. (2024a). Sentencia 386-20-EP/24, cómputo del término para impugnar actos tributarios. https://esacc.corteconstitucional.gob.ec/

Corte Constitucional del Ecuador. (2024b). Sentencia 448-20-EP/24, oportunidad de la demanda contencioso tributaria. https://esacc.corteconstitucional.gob.ec/

Corte Constitucional del Ecuador. (2024c). Sentencia 526-20-EP/24, regla sobre cómputo desde el día siguiente a la notificación. https://esacc.corteconstitucional.gob.ec/

Corte Constitucional del Ecuador. (2024d). Sentencia 2555-21-EP/24, improcedencia de la acción de protección para revisar obligaciones tributarias. https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-2555-21-ep-24/

Corte Constitucional del Ecuador. (2025). Sentencia 594-22-EP/25, conflicto negativo de competencia y acceso a la justicia tributaria. https://esacc.corteconstitucional.gob.ec/

Corte Interamericana de Derechos Humanos. (2025). Cuadernillo de jurisprudencia número 12: Debido proceso, segunda edición. Corte Interamericana de Derechos Humanos.

Jaramillo Chirán, J. R., Rojas Núñez, R. J., y López Ruiz, I. (2025). La motivación como principio, vinculado al control y proporcionalidad en la potestad sancionadora en Ecuador. NULLIUS: Revista de Pensamiento Crítico en el Ámbito del Derecho, 6(2). https://doi.org/10.33936/nullius.v6i2.7751

Matute-Lojano, Z., y Ormaza-Ávila, D. (2022). Motivación en las resoluciones administrativas. Iustitia Socialis: Revista Arbitrada de Ciencias Jurídicas y Criminalísticas, 7(1), 600–623. https://doi.org/10.35381/racji.v7i1.1982

Peralta Fernández, J. J., Marín Quijije, J. I., Plua Vinces, C. J., y Verduga Arteaga, F. J. (2026). Procedimiento administrativo sancionador y principios del debido proceso en el contexto ecuatoriano. Revista Científica Arbitrada Multidisciplinaria PENTACIENCIAS, 8(1), 201–212. https://doi.org/10.59169/pentaciencias.v8i1.1761

Servicio de Rentas Internas. (2023). Código Tributario, texto actualizado al 20 de junio de 2023. Servicio de Rentas Internas.

Villacreses-Valle, J. A. (2024). La imperiosa necesidad de un Código Contencioso Administrativo en Ecuador. DICERE Revista de Derecho y Estudios Internacionales, 1(2), 32–66. https://doi.org/10.33324/dicere.v1i2.828

La impugnación de los actos administrativos tributarios en Ecuador: análisis jurídico de los recursos administrativos, el proceso contencioso tributario y la tutela judicial efectiva.

Challenge of tax administrative acts in Ecuador: legal analysis of administrative remedies, tax litigation and effective judicial protection.

Impugnação dos atos administrativos tributários no Equador: análise jurídica dos recursos administrativos, processo contencioso tributário e tutela judicial efetiva.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *La impugnación de los actos administrativos tributarios en Ecuador: análisis jurídico de los recursos administrativos, el proceso contencioso tributario y la tutela judicial efectiva*. Revista Ibero Research, 1(6), 435 – 475.

Fecha de presentación: 02/08/2026 **Fecha de aceptación:** 08/08/2026 **Fecha de publicación:** 11/08/2026

Resumen

La impugnación de los actos administrativos tributarios constituye un punto crítico para equilibrar la potestad de determinación y recaudación con la protección de los derechos del contribuyente, el objetivo consistió en analizar los recursos y mecanismos administrativos, el proceso contencioso tributario y el control jurisdiccional desde la tutela judicial efectiva, se aplicó un enfoque cualitativo jurídico documental con revisión normativa, doctrinal y jurisprudencial de diez decisiones constitucionales emitidas entre 2022 y 2025, los resultados identificaron una estructura escalonada de autocontrol administrativo, control especializado de legalidad y corrección constitucional, con riesgos concentrados en cómputo de términos, formalismo de admisibilidad, defensa en recursos y delimitación de vías, también se evidenció que el recurso extraordinario de revisión ofrece corrección de actos firmes pero mantiene exigencias de motivación, temporalidad y seguridad jurídica, se concluyó que la efectividad de la impugnación depende menos de la existencia formal de mecanismos y más de su aplicación coherente, motivada, accesible y compatible con la prohibición de barreras procesales irrazonables.

Palabras clave: debido proceso; seguridad jurídica; motivación; acceso a la justicia; control de legalidad.

Abstract

The challenge of tax administrative acts is a critical point for balancing assessment and collection powers with the protection of taxpayer rights, the objective was to analyze administrative remedies and mechanisms, tax litigation and jurisdictional control from the perspective of effective judicial protection, a qualitative legal documentary approach was applied through normative, doctrinal and jurisprudential review of ten constitutional decisions issued between 2022 and 2025, the results identified a layered structure of administrative self review, specialized legality control and constitutional correction, with risks concentrated in time limit computation, admissibility formalism, defense in remedies and delimitation of procedural avenues, the extraordinary review mechanism also allows correction of final acts but remains subject to requirements of reasoning, timeliness and legal certainty, it was concluded that effectiveness depends less on the formal existence of mechanisms than on their coherent, reasoned and accessible application without unreasonable procedural barriers.

Keywords: due process; legal certainty; reasoning; access to justice; legality review.

Resumo

A impugnação dos atos administrativos tributários constitui um ponto crítico para equilibrar o poder de determinação e arrecadação com a proteção dos direitos do contribuinte, o objetivo consistiu em analisar os recursos e mecanismos administrativos, o processo contencioso tributário e o controle jurisdicional sob a perspectiva da tutela judicial efetiva, aplicou-se uma abordagem qualitativa jurídico documental mediante revisão normativa, doutrinária e jurisprudencial de dez decisões constitucionais proferidas entre 2022 e 2025, os resultados identificaram uma estrutura escalonada de autocontrole administrativo, controle especializado de legalidade e correção constitucional, com riscos concentrados no cálculo de prazos, formalismo de admissibilidade, defesa em recursos e delimitação das vias processuais, também se verificou que a revisão extraordinária permite corrigir atos definitivos, embora exija motivação, temporalidade e segurança jurídica, concluiu-se que a efetividade depende menos da existência formal de mecanismos e mais de sua aplicação coerente, fundamentada, acessível e livre de barreiras processuais irrazoáveis.

Palavras-chave: devido processo; segurança jurídica; fundamentação; acesso à justiça; controle de legalidade.

Introducción

La potestad tributaria requiere procedimientos capaces de convertir la obligación legal en decisiones administrativas exigibles, esa capacidad no opera de manera aislada frente a los derechos de quienes soportan la determinación, la sanción o la recaudación, por ello la impugnación integra una garantía estructural de control que permite discutir la juridicidad del acto antes o durante su ejecución y trasladar la controversia a una autoridad judicial independiente cuando el desacuerdo persiste.

En el ordenamiento ecuatoriano la Constitución reconoce la tutela judicial efectiva, el debido proceso, la seguridad jurídica y la posibilidad de impugnar los actos administrativos ante la propia administración y ante los órganos jurisdiccionales, estos mandatos conectan la legalidad tributaria con la exigencia de motivación y con la obligación de ofrecer vías reales para cuestionar decisiones que afecten derechos, de modo que la eficiencia recaudatoria no puede convertirse en una razón suficiente para debilitar el acceso a la justicia (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008).

El problema jurídico aparece cuando la arquitectura formal de impugnación contiene mecanismos distintos con finalidades, plazos y efectos propios, mientras la práctica exige decidir con rapidez cuál vía resulta procedente y qué carga procesal debe cumplirse, una elección errónea, un cómputo defectuoso del término, una exigencia subsanable tratada como definitiva o una motivación incompleta pueden cerrar el examen de fondo y transformar una regla procesal legítima en una barrera incompatible con la tutela efectiva.

La legislación tributaria prevé el reclamo administrativo como instrumento ordinario frente a determinados actos de determinación y decisiones tributarias, también conserva la queja ante la inactividad procedimental y el recurso extraordinario de revisión para

supuestos legalmente tasados sobre actos firmes, esta configuración revela que la fase administrativa no constituye un sistema uniforme de apelaciones jerárquicas, sino un conjunto diferenciado de técnicas de autocontrol que deben interpretarse conforme a su naturaleza y finalidad (Servicio de Rentas Internas, 2025).

El recurso extraordinario de revisión ocupa una posición especialmente sensible porque permite remover o modificar actos firmes cuando concurren errores de hecho o de derecho y otras causales legalmente previstas, sin embargo su carácter extraordinario y la potestad atribuida a la máxima autoridad tributaria exigen un uso compatible con la seguridad jurídica, la motivación y la confianza legítima, la doctrina reciente ha señalado que la amplitud discrecional mal entendida puede reducir la previsibilidad que justamente debe acompañar a un mecanismo excepcional (Camacho Guamán, 2026).

El proceso contencioso tributario cumple una función distinta al autocontrol administrativo porque desplaza la controversia hacia un órgano jurisdiccional especializado, allí la pretensión no se limita a solicitar una nueva valoración interna sino que activa un control de legalidad y de protección de derechos sobre actos, resoluciones, hechos y relaciones jurídico tributarias, el Código Orgánico General de Procesos regula la oportunidad de la demanda, los requisitos de impugnación, la remisión del expediente y la actividad probatoria como condiciones de una contradicción efectiva (Asamblea Nacional del Ecuador, 2015).

La tutela judicial efectiva adquiere relevancia práctica en el momento de acceso, en el desarrollo del proceso y en la posibilidad de obtener una decisión susceptible de cumplimiento, por ello no puede reducirse a la existencia nominal de tribunales o recursos, la jurisprudencia constitucional ha vinculado esta garantía con la eliminación de obstáculos irrazonables y con la obligación de que las reglas procesales se apliquen sin formalismos que priven de respuesta a una pretensión jurídicamente planteable,

especialmente cuando la consecuencia es el archivo definitivo de la demanda (Corte Constitucional del Ecuador, 2024d).

Los antecedentes jurisprudenciales recientes muestran una concentración de controversias alrededor de los términos para presentar la acción contencioso tributaria, varios pronunciamientos constitucionales de 2024 corrigieron interpretaciones aisladas que anticipaban el inicio del cómputo al mismo día de la notificación, esa línea evidencia que una diferencia aparentemente técnica puede decidir si existe o no acceso al examen judicial del acto, de modo que la interpretación de plazos constituye una dimensión sustantiva de la garantía de tutela (Corte Constitucional del Ecuador, 2024a; Corte Constitucional del Ecuador, 2024b; Corte Constitucional del Ecuador, 2024c).

También se han identificado tensiones vinculadas con la admisibilidad, la casación y las audiencias telemáticas, la inadmisión derivada de un archivo previo, la exigencia de requisitos materialmente subsanables y la ausencia de condiciones efectivas de conexión pueden impedir que la controversia sea conocida con plenitud, la jurisprudencia constitucional ha respondido mediante medidas de reparación y retroacción cuando el defecto procesal produjo una barrera injustificada o una afectación del derecho de defensa (Corte Constitucional del Ecuador, 2023b; Corte Constitucional del Ecuador, 2024d; Corte Constitucional del Ecuador, 2024e).

La discusión sobre los recursos procesales mantiene además un debate específico sobre la ausencia de una segunda instancia ordinaria en el contencioso tributario, una parte de la doctrina sostiene que esta configuración puede generar inseguridad y limitar la revisión integral de la decisión, mientras otra aproximación distingue entre el derecho a recurrir, la libre configuración legislativa de los medios impugnatorios y el carácter extraordinario de la casación, por ello la evaluación no puede descansar en la mera

comparación numérica de instancias sino en la suficiencia global del sistema de garantías (Ruiz Castillo et al. 2022; Ruiz Castillo & Arrobo Rodríguez, 2024).

La motivación constituye un eje transversal porque legitima tanto el acto tributario como las resoluciones administrativas y judiciales que deciden su impugnación, una decisión motivada debe identificar la base normativa, relacionarla con los hechos acreditados y responder los argumentos relevantes, de esta forma la persona afectada puede comprender la razón jurídica de la decisión y seleccionar de manera informada los mecanismos de contradicción, la insuficiencia argumentativa debilita simultáneamente la defensa, la seguridad jurídica y el control jurisdiccional (López Poveda & Gómez Suárez, 2026).

La relevancia del análisis se incrementa por la evolución reciente de los estándares probatorios en materia tributaria, la Corte Nacional de Justicia fijó en 2026 un precedente obligatorio sobre la carga de la administración cuando atribuye a valores bancarios no declarados la condición de ingresos gravados, el criterio refuerza la necesidad de que el acto impugnado posea soporte probatorio verificable y confirma que la presunción de legitimidad no elimina la obligación estatal de acreditar los hechos que sustentan una determinación discutida en sede judicial (Corte Nacional de Justicia, 2026).

La investigación se justifica por la necesidad de integrar en un mismo marco los mecanismos administrativos, la jurisdicción contencioso tributaria y el control constitucional, la fragmentación entre normas, recursos y precedentes puede producir una lectura incompleta si cada fase se estudia de forma separada, una aproximación escalonada permite identificar qué garantía se activa en cada momento y qué riesgos aparecen cuando el tránsito entre la administración y la jurisdicción se define mediante reglas de oportunidad, competencia o admisibilidad.

Como objetivo general se estableció analizar jurídicamente la impugnación de los actos administrativos tributarios en Ecuador a partir de los recursos administrativos, el proceso contencioso tributario y la tutela judicial efectiva, como objetivos específicos se fijaron identificar la estructura normativa de los mecanismos administrativos, examinar las etapas y puntos críticos del control jurisdiccional, sistematizar la jurisprudencia constitucional reciente y determinar los estándares que favorecen un acceso efectivo y una decisión motivada sobre la controversia tributaria.

Como proposición orientadora se sostuvo que la tutela judicial efectiva en materia tributaria depende de una articulación coherente entre autocontrol administrativo y control jurisdiccional, esa articulación se debilita cuando el formalismo, la incertidumbre temporal, la insuficiencia de motivación o la aplicación incorrecta de reglas probatorias impiden un pronunciamiento de fondo, por consiguiente la existencia normativa de reclamos, revisión y acciones contenciosas resulta necesaria pero insuficiente si no se acompaña de criterios interpretativos favorables a la defensa y a la legalidad objetiva.

Metodología

Se aplicó un enfoque cualitativo de naturaleza jurídico documental, la investigación se desarrolló con alcance descriptivo y explicativo porque se identificaron las reglas que estructuran la impugnación y se examinaron sus efectos sobre la tutela judicial efectiva, el diseño fue no experimental y transversal debido a que no se modificaron variables ni se intervinieron sujetos, la información se obtuvo de normas, decisiones jurisdiccionales y producción académica pertinente.

Se adoptó como método principal el análisis dogmático jurídico, complementado con análisis jurisprudencial y análisis de contenido, la dimensión dogmática permitió reconstruir competencias, plazos, causales y efectos, la dimensión jurisprudencial permitió extraer estándares sobre acceso, defensa, formalismo y temporalidad, el análisis de contenido facilitó clasificar los hallazgos en categorías comparables sin convertir la investigación cualitativa en una medición estadística inferencial.

El universo documental estuvo compuesto por la Constitución, el Código Tributario, el Código Orgánico General de Procesos, jurisprudencia constitucional relacionada con controversias tributarias y estudios académicos recientes sobre recursos, tutela judicial, motivación y proceso contencioso, las normas estructurales se incluyeron con independencia de su fecha original por su vigencia material, mientras la literatura secundaria se concentró en publicaciones de los últimos cinco años conforme al formato editorial solicitado.

La muestra jurisprudencial se integró mediante selección intencional de diez decisiones de la Corte Constitucional emitidas entre 2022 y 2025, se incluyeron los casos 41-21-CN/22, 2-21-IA/23, 2219-17-EP/23, 386-20-EP/24, 448-20-EP/24, 526-20-EP/24, 2886-19-EP/24, 2044-20-EP/24, 2555-21-EP/24 y 594-22-EP/25, la

selección respondió a su conexión directa con términos, admisibilidad, recursos, defensa, competencia o vías de control tributario.

Como criterios de inclusión se utilizaron la relación expresa con actos o procesos tributarios ecuatorianos, la presencia de un problema de impugnación o de acceso a la jurisdicción, la existencia de una decisión oficial identificable y la relevancia para alguna dimensión de la tutela efectiva, se excluyeron estudios puramente económicos, resoluciones sin conexión procesal, controversias extranjeras y documentos que no permitieran identificar con claridad la regla jurídica utilizada para resolver el problema examinado.

La técnica de recolección consistió en revisión documental sistematizada mediante una matriz de extracción, el instrumento registró fuente, año, mecanismo impugnatorio, etapa procedimental, término aplicable, garantía comprometida, regla de motivación, problema de admisibilidad, estándar probatorio, efecto de la decisión y consecuencia para el acceso a la justicia, la matriz permitió mantener trazabilidad entre cada afirmación analítica y el documento que la sustentó.

El procedimiento se desarrolló en cuatro fases, primero se delimitó la normativa aplicable y se identificaron las instituciones de reclamo, queja, revisión y acción contenciosa, luego se construyó la muestra de jurisprudencia constitucional, posteriormente se codificaron los problemas procesales y los efectos principales de cada decisión, finalmente se contrastaron los patrones obtenidos con la doctrina reciente para formular una interpretación integrada del control administrativo, jurisdiccional y constitucional.

La codificación utilizó categorías previamente definidas y abiertas a refinamiento durante la lectura, para el problema procesal principal se emplearon acceso y formalismo, cómputo de términos, recursos y defensa, validez normativa y vía

constitucional adecuada, para el efecto principal se utilizaron las categorías restaurativa, interpretativa y delimitativa, la clasificación atendió a la consecuencia dominante de cada fallo y no pretendió agotar todas las dimensiones jurídicas presentes en cada decisión.

El procesamiento descriptivo se realizó mediante hoja de cálculo para organizar la matriz y mediante Python para verificar frecuencias y generar los tres gráficos incorporados en resultados, se utilizaron recuentos absolutos porque el tamaño y la selección intencional de la muestra no permiten inferencias poblacionales, los gráficos cumplen una función de síntesis visual y se interpretaron conjuntamente con la lectura cualitativa de las decisiones sin atribuir significación estadística a las diferencias observadas.

La validez analítica se fortaleció mediante triangulación de fuentes, cada dimensión relevante se contrastó entre norma, jurisprudencia y literatura académica cuando existía material disponible, se priorizaron textos oficiales para determinar el contenido de las reglas vigentes y fuentes académicas para contextualizar debates doctrinales, la consistencia interna se revisó comparando la codificación de las decisiones con su problema jurídico y con la medida adoptada en la parte resolutiva.

Las consideraciones éticas se limitaron a integridad documental, fidelidad de cita y transparencia metodológica porque no existió intervención con personas ni tratamiento de datos personales sensibles, únicamente se utilizaron normas y decisiones públicas junto con literatura publicada, se evitó atribuir a las frecuencias una representatividad que la muestra no posee y se diferenció la descripción de la norma, la interpretación jurisprudencial y la valoración crítica formulada en la discusión.

Resultados

La revisión permitió organizar la impugnación tributaria en tres niveles funcionales, el primero corresponde al autocontrol de la administración mediante reclamo, queja y revisión extraordinaria, el segundo corresponde al control jurisdiccional especializado mediante acciones contencioso tributarias, el tercero corresponde al control constitucional excepcional cuando una decisión judicial vulnera derechos o cuando resulta necesario delimitar la vía constitucional, la relación entre niveles no es lineal en todos los casos pero sí responde a funciones diferenciadas.

Los hallazgos normativos mostraron que la tutela efectiva no depende de una sola disposición sino de una red de garantías, la Constitución fija acceso, defensa, motivación, seguridad jurídica e impugnabilidad, el Código Tributario determina los mecanismos administrativos y la competencia especializada, el Código Orgánico General de Procesos ordena la demanda, la prueba y las acciones, la jurisprudencia constitucional corrige interpretaciones que convierten requisitos legítimos en barreras desproporcionadas.

Arquitectura normativa y función de control

Para exponer la distribución de funciones se sistematizaron las principales fuentes que intervienen en la impugnación, la tabla permite observar que cada cuerpo normativo cumple una finalidad distinta y complementaria, la lectura conjunta evita identificar la tutela judicial efectiva únicamente con el proceso judicial, porque la calidad de la motivación administrativa, la oportunidad del reclamo y la integridad del expediente condicionan el control que posteriormente podrá ejercer la jurisdicción.

Tabla 1. Arquitectura normativa de la impugnación tributaria y del control jurisdiccional en Ecuador

Fuente	Contenido principal	Función de control	Garantía predominante
Constitución, artículos 75, 76, 82 y 173	Tutela judicial efectiva, debido proceso, seguridad jurídica e impugnación administrativa y judicial	Parámetro de validez de toda actuación y regla de interpretación favorable al acceso	Acceso, defensa, motivación y control
Código Tributario, artículos 81 a 82	Motivación, legitimidad y ejecutoriedad del acto administrativo tributario	Define condiciones de validez y efectos del acto sometido a impugnación	Juridicidad y motivación
Código Tributario, artículos 115 a 148	Reclamo, resolución, queja y recurso extraordinario de revisión	Organiza el autocontrol administrativo y sus plazos	Corrección interna y respuesta expresa
Código Tributario, artículos 217 y 220	Jurisdicción y acciones de impugnación tributaria	Abre el control especializado de controversias tributarias	Control de legalidad y derechos
COGEP, artículos 300 y 306 a 311	Objeto, oportunidad, requisitos, expediente y prueba	Estructura el acceso y contradicción en sede contenciosa	Admisibilidad, prueba y defensa
COGEP, artículos 319 a 324	Acciones tributarias y reglas especiales	Delimita pretensiones y efectos del proceso	Adecuación de la vía
Jurisprudencia constitucional 2022 a 2025	Estándares sobre términos, formalismo, defensa, recursos y competencia	Corrige o delimita interpretaciones procesales	Tutela judicial efectiva

Nota. Elaboración propia a partir de la Constitución, el Código Tributario, el Código Orgánico General de Procesos y la jurisprudencia constitucional seleccionada.

La tabla evidencia una distribución escalonada del control, la Constitución opera como parámetro transversal, el Código Tributario regula el nacimiento y la revisión interna de la decisión, el Código Orgánico General de Procesos habilita el examen jurisdiccional especializado y la jurisprudencia constitucional funciona como garantía correctiva, por tanto ningún nivel puede analizarse de forma autosuficiente porque el defecto producido en una etapa puede proyectarse sobre la posibilidad real de contradicción en la siguiente.

El acto administrativo tributario conserva una presunción de legitimidad y puede desplegar efectos conforme a la ley, esa presunción no convierte su contenido en irrevisable ni elimina la exigencia de motivación, la posibilidad de impugnar responde precisamente a la necesidad de someter la determinación estatal a razones verificables, de esta manera la ejecutoriedad coexiste con mecanismos que permiten discutir

competencia, procedimiento, hechos, prueba, interpretación normativa y proporcionalidad de las consecuencias.

El artículo 173 constitucional adquiere una función articuladora al reconocer que los actos administrativos pueden impugnarse por vías administrativas y judiciales, la disposición impide interpretar el autocontrol como sustituto absoluto de la jurisdicción y también evita entender la vía judicial como una instancia puramente residual sin capacidad de revisar la juridicidad del acto, el sistema combina control interno y externo con intensidades distintas según la etapa y el mecanismo utilizado.

En materia procesal la finalidad de tutela y control de legalidad atribuida a la jurisdicción contenciosa exige una lectura funcional de los requisitos de acceso, la demanda debe individualizar el acto, la pretensión y la oportunidad, pero la exigencia formal solo resulta compatible con la Constitución cuando facilita la contradicción y la decisión, no cuando se utiliza para impedir el análisis de un asunto susceptible de subsanación o para sancionar a la parte por ambigüedades que pueden corregirse sin afectar la defensa contraria.

Mecanismos administrativos de impugnación y autocontrol

La segunda dimensión examinó los mecanismos disponibles dentro de la administración tributaria, la tabla diferencia su objeto, autoridad, oportunidad y efecto porque una denominación genérica de recurso puede ocultar diferencias relevantes, el reclamo constituye la vía administrativa ordinaria frente a diversos actos, la queja atiende retrasos o inactividad procedimental y la revisión extraordinaria actúa sobre actos firmes bajo causales legalmente delimitadas.

Tabla 2. Mecanismos administrativos frente al acto tributario

Mecanismo	Objeto	Autoridad	Oportunidad	Efecto principal
Reclamo administrativo	Actos de determinación, liquidación, pago indebido o en exceso y otros supuestos legales	Autoridad que emitió el acto o competente según el tributo	Veinte días desde el día hábil siguiente a la notificación en los supuestos del artículo 115	Resolución motivada, con deber de respuesta dentro del plazo legal
Silencio administrativo	Falta de resolución dentro del término legal	Opera por mandato legal frente a la inactividad	Se vincula con el vencimiento del término para resolver	Aceptación tácita en los casos previstos, sin eliminar el deber de resolución expresa
Queja	Falta de atención o retardo en peticiones y reclamos	Superior jerárquico de quien incurre en la demora	Se activa por la inactividad procedimental comprobable	Mecanismo correctivo de impulso y disciplina, sin sustituir la decisión de fondo
Recurso extraordinario de revisión	Actos firmes o resoluciones ejecutoriadas con causales tasadas	Máxima autoridad de la administración tributaria	Sujeto a causales y límites temporales específicos	Confirma, invalida, modifica o sustituye el acto mediante resolución motivada
Paso a sede contenciosa	Resoluciones administrativas, silencio y otros actos impugnables	Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario	Conforme a la oportunidad procesal aplicable	Activa control jurisdiccional de legalidad y derechos

Nota. Elaboración propia con base en los artículos 104, 115, 132, 141 y 143 a 148 del Código Tributario vigente.

El reclamo administrativo presenta la relación más directa con el derecho de contradicción frente a la decisión inicial, su oportunidad exige atención inmediata a la fecha de notificación y a la identificación del acto, el plazo de veinte días previsto para determinados reclamos demuestra que la defensa administrativa se encuentra sometida a cargas temporales estrictas, por ello la notificación válida y trazable se convierte en condición de seguridad jurídica tanto para la administración como para el contribuyente. La resolución del reclamo debe responder los asuntos planteados y mantener una motivación suficiente, la obligación de resolver dentro del término legal no constituye una regla de mera organización porque la demora prolonga incertidumbre sobre la deuda, la ejecución y la estrategia de defensa, cuando la ley atribuye efectos al silencio se produce una consecuencia jurídica destinada a evitar que la inactividad vacíe el

derecho de petición, sin embargo permanece el deber institucional de emitir una respuesta expresa y coherente.

La queja posee un objeto distinto al reclamo porque no revisa directamente la corrección material de la determinación tributaria, su finalidad se concentra en la falta de atención o en el retardo del procedimiento y busca activar el control jerárquico sobre la conducta administrativa, esta diferenciación reduce el riesgo de utilizar una vía de impulso como sustituto de una impugnación de fondo y confirma que la tutela administrativa incluye también el derecho a obtener una actuación dentro de plazos razonables.

El recurso extraordinario de revisión no equivale a una segunda instancia administrativa ordinaria, su procedencia depende de causales específicamente previstas y recae sobre actos firmes o resoluciones ejecutoriadas, la máxima autoridad puede iniciar el examen de oficio o a partir de una petición fundada según la regulación aplicable, esta configuración exige separar la existencia de una solicitud de revisión del reconocimiento automático de un derecho a que todo acto firme sea reabierto sin verificar la causal invocada (Camacho Guamán, 2026).

La resolución de revisión debe confirmar, invalidar, modificar o sustituir el acto mediante motivación que explique la causal, los antecedentes y la consecuencia jurídica, cuando la decisión final agota la discusión administrativa sobre ese mecanismo permanece abierta la posibilidad de impugnación contencioso tributaria, el tránsito hacia la jurisdicción evita que la potestad extraordinaria de autocontrol se convierta en una zona inmune a revisión judicial y preserva el mandato constitucional de impugnabilidad.

Los límites temporales del recurso extraordinario cumplen una función de estabilidad y evitan que la firmeza quede permanentemente suspendida, al mismo tiempo una

regulación extensa o una tramitación prolongada puede producir tensiones con la seguridad jurídica y el plazo razonable, el resultado normativo muestra que el problema no radica en reconocer firmeza al acto sino en equilibrarla con causales excepcionales de corrección cuando existe un vicio capaz de justificar la reapertura dentro de las condiciones legales.

La interacción entre reclamo, silencio, revisión y proceso contencioso exige una estrategia jurídica basada en la naturaleza del acto y no únicamente en la inconformidad con su contenido, cada mecanismo protege un interés distinto y genera consecuencias procesales específicas, una comprensión precisa reduce el riesgo de pérdida de oportunidad y fortalece la calidad del expediente que será examinado judicialmente, especialmente cuando los hechos, documentos y argumentos fueron introducidos oportunamente en la fase administrativa.

Proceso contencioso tributario y puntos críticos de control

La tercera dimensión organizó el proceso contencioso tributario por etapas y riesgos, la tabla sintetiza los puntos en los que una controversia puede ser conocida de fondo o quedar cerrada por una decisión procesal, la identificación resulta relevante porque la tutela efectiva se compromete tanto por una sentencia carente de motivación como por un archivo temprano, un cómputo equivocado o una falla en la contradicción probatoria.

Tabla 3. Estructura del proceso contencioso tributario y puntos de control judicial

Etapa	Contenido	Riesgo principal	Estándar de control
Objeto y competencia	Controlar legalidad de actos, hechos, resoluciones y relaciones tributarias	Confusión entre materia tributaria y administrativa	Calificación por naturaleza de la pretensión y del acto
Oportunidad de la demanda	Aplicación del término legal desde la notificación conforme al régimen procesal	Cómputo desde fecha incorrecta o notificación defectuosa	Interpretación sistemática y favorable al acceso cuando la regla sea aplicable
Demanda y admisibilidad	Individualización de acto, hechos, fundamentos y pretensión	Archivo por defecto subsanable o formalismo excesivo	Subsanación razonable y proporcionalidad de la consecuencia

Etapa	Contenido	Riesgo principal	Estándar de control
Expediente administrativo	Remisión del expediente y antecedentes de la actuación	Información incompleta o falta de trazabilidad	Integridad del expediente como base de contradicción
Prueba	Actividad probatoria conforme a reglas generales y especiales	Traslado indebido de cargas o presunción tratada como prueba absoluta	Exigencia de soporte fáctico verificable para la determinación
Decisión	Sentencia sobre legalidad, derechos y pretensiones	Motivación incompleta o incongruencia	Respuesta a argumentos relevantes y relación norma hecho
Recursos y casación	Revisión extraordinaria según causales y requisitos	Inadmisión desproporcionada o barreras de audiencia	Acceso al recurso dentro de su configuración legal y garantía de defensa
Control constitucional	Acción extraordinaria u otros mecanismos cuando procedan	Uso de garantía constitucional como sustituto de vía ordinaria	Subsidiariedad, competencia y reparación de vulneraciones

Nota. Elaboración propia con base en el Código Orgánico General de Procesos y en la jurisprudencia constitucional analizada.

El objeto de la jurisdicción especializada no se agota en verificar la regularidad externa del expediente, el control comprende la legalidad de la actuación tributaria y la protección de las situaciones jurídicas discutidas, esta amplitud justifica que el tribunal pueda revisar la pertinencia normativa, la motivación, la prueba y los efectos del acto dentro de los límites de la pretensión, la especialización busca ofrecer una respuesta técnicamente adecuada a controversias donde confluyen potestad pública, contabilidad, hechos económicos y garantías procesales.

La oportunidad de la demanda apareció como uno de los riesgos más intensos de la muestra jurisprudencial, tres decisiones de 2024 examinaron interpretaciones que contaban el término desde el mismo día de la notificación y no desde el día siguiente, la corrección constitucional mostró que la aplicación aislada de una disposición procesal puede cerrar indebidamente el acceso a la justicia cuando desconoce reglas sistemáticas sobre el inicio de los términos (Corte Constitucional del Ecuador, 2024a; Corte Constitucional del Ecuador, 2024b; Corte Constitucional del Ecuador, 2024c).

La admisibilidad cumple una función legítima al ordenar el debate y evitar procesos sin objeto identificable, sin embargo la consecuencia de archivo debe guardar relación con

la gravedad del incumplimiento, cuando la pretensión puede precisarse o el defecto puede subsanarse sin afectar la igualdad procesal, el cierre definitivo resulta una respuesta excesiva, la jurisprudencia constitucional ha considerado incompatible con la tutela efectiva el archivo que se apoya en un requisito que no era materialmente insubsanable (Corte Constitucional del Ecuador, 2024d).

El expediente administrativo posee valor estructural porque contiene la secuencia de notificaciones, actuaciones, pruebas y argumentos que explican cómo se produjo el acto impugnado, la remisión completa permite al tribunal verificar la motivación y a las partes controvertir los antecedentes, una gestión documental deficiente puede transformar un problema administrativo en un obstáculo judicial, por ello la trazabilidad digital y la conservación íntegra de la actuación favorecen simultáneamente eficiencia, defensa y control de legalidad.

La prueba adquiere una dimensión especial cuando la administración determina una obligación a partir de indicios o información financiera, la presunción de legitimidad del acto no debe confundirse con una exoneración de sustento fáctico, el precedente obligatorio 02-2026 de la Corte Nacional de Justicia exige que la administración pruebe que valores bancarios considerados no declarados constituyen ingresos o incrementos gravados cuando esa afirmación sostiene la determinación controvertida, lo que refuerza el control judicial sobre la base material del acto (Corte Nacional de Justicia, 2026).

La sentencia contencioso tributaria debe ofrecer una respuesta congruente con la pretensión y con los argumentos relevantes, la motivación no se satisface mediante la sola cita de normas ni por la reproducción del acto administrativo, el razonamiento debe conectar los hechos acreditados con la regla aplicable y explicar por qué se acepta o rechaza la impugnación, esta estructura permite ejercer recursos cuando procedan y facilita el control constitucional si posteriormente se alega una vulneración de derechos.

La casación mantiene naturaleza extraordinaria y no representa una repetición completa del juicio, aun así los requisitos de acceso deben aplicarse conforme a su finalidad y el derecho de defensa debe preservarse durante la audiencia, la jurisprudencia examinada mostró que la inadmisión o el abandono pueden adquirir relevancia constitucional cuando una autoridad judicial impide injustificadamente el acceso o traslada a la parte cargas de conexión que corresponden a la dirección del proceso (Corte Constitucional del Ecuador, 2023b; Corte Constitucional del Ecuador, 2024e).

El control constitucional no sustituye de manera ordinaria al proceso contencioso tributario, la decisión 2555-21-EP/24 delimitó la improcedencia de utilizar la acción de protección para resolver una controversia tributaria que dispone de una vía judicial idónea, esta regla preserva la especialidad y evita convertir las garantías constitucionales en mecanismos paralelos de determinación, al mismo tiempo la acción extraordinaria permanece disponible frente a vulneraciones originadas en decisiones judiciales una vez cumplidos sus presupuestos (Corte Constitucional del Ecuador, 2024f).

Patrones jurisprudenciales de tutela judicial efectiva

La cuarta dimensión se concentró en diez decisiones constitucionales seleccionadas por su relación directa con impugnación tributaria, acceso, recursos, términos, formalismo o competencia, la tabla no pretende representar la totalidad de la jurisprudencia nacional sino identificar patrones recientes útiles para comprender cómo la tutela efectiva opera frente a decisiones procesales que pueden impedir, retrasar o desviar el examen judicial de una controversia tributaria.

Tabla 4. Matriz jurisprudencial de la Corte Constitucional, 2022 a 2025

Caso	Año	Etapa	Problema	Estándar central	Efecto
41-21-CN/22	2022	Recurso de casación	Temporalidad y derecho a recurrir	Interpretación conforme del régimen temporal de casación	Interpretativa
2-21-IA/23	2023	Actuación administrativa	Validez y publicidad normativa	Examen de resoluciones tributarias y efectos procedimentales	Interpretativa
2219-17-EP/23	2023	Casación en proceso tributario	Acceso a justicia	Inadmisión vinculada al archivo previo vulneró tutela efectiva	Restaurativa
386-20-EP/24	2024	Demanda contenciosa	Cómputo de término	Interpretación aislada produjo vulneración y reparación	Restaurativa
448-20-EP/24	2024	Demanda contenciosa	Cómputo de término	Inicio del término no podía anticiparse al día de notificación	Restaurativa
526-20-EP/24	2024	Demanda contenciosa	Cómputo de término	Regla protectora sobre oportunidad y calificación de demanda	Restaurativa
2886-19-EP/24	2024	Admisibilidad	Formalismo subsanable	Archivo sin defecto insubsanable vulneró tutela efectiva	Restaurativa
2044-20-EP/24	2024	Audiencia de casación	Defensa y acceso	Barreras de conexión telemática afectaron tutela y defensa	Restaurativa
2555-21-EP/24	2024	Acción de protección	Vía adecuada	Controversia tributaria debía utilizar justicia ordinaria idónea	Delimitativa
594-22-EP/25	2025	Competencia jurisdiccional	Acceso a justicia	Conflicto negativo de competencia impidió respuesta judicial efectiva	Delimitativa

Nota. Elaboración propia a partir de las sentencias oficiales seleccionadas, el efecto principal corresponde a una codificación analítica para fines descriptivos.

La matriz muestra que la tutela judicial efectiva se activa ante problemas diversos y no únicamente frente a la sentencia final, existen decisiones sobre el momento de presentar

la demanda, el archivo por requisitos, la admisión de casación, la participación en audiencias y la determinación de la jurisdicción competente, esta dispersión confirma que el acceso a la justicia es un proceso continuo y que la vulneración puede originarse antes de cualquier pronunciamiento sobre la legalidad material del tributo.

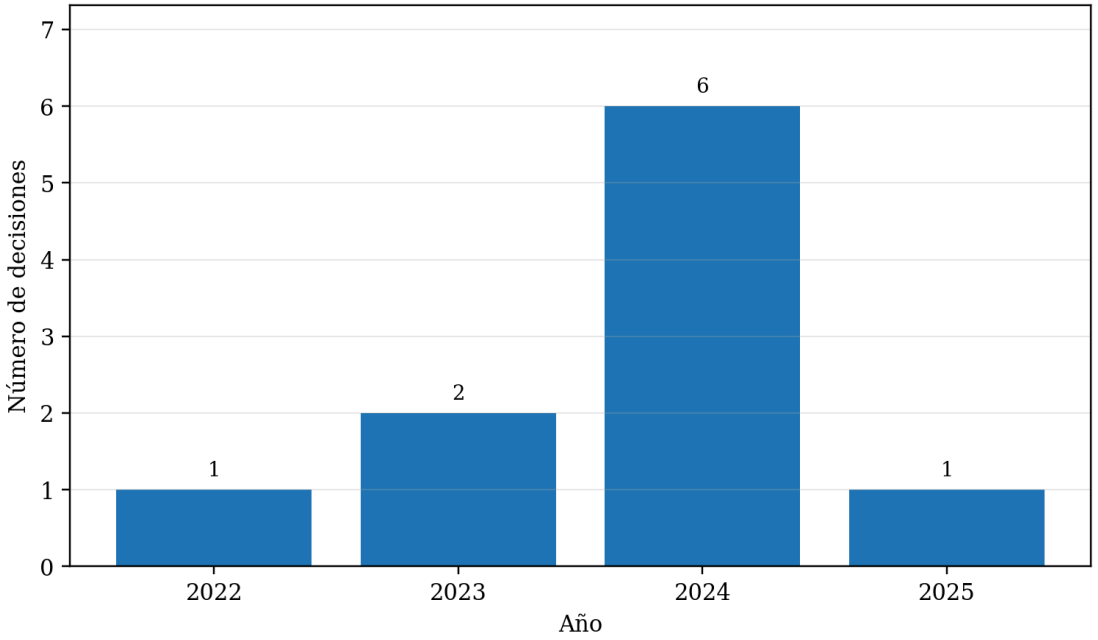
Las decisiones restaurativas comparten la presencia de una barrera procesal con consecuencias concretas sobre la posibilidad de continuar el litigio, el remedio constitucional tiende a dejar sin efecto la actuación lesiva, retrotraer el proceso o disponer una nueva decisión cuando ello resulta necesario, la función no consiste en resolver directamente la obligación tributaria sino en restablecer condiciones procesales para que la jurisdicción competente pueda conocer la pretensión con respeto a las garantías.

Las decisiones interpretativas cumplen una función distinta porque precisan la lectura compatible con la Constitución sin reemplazar necesariamente toda la estructura legal, el caso sobre temporalidad de casación ilustra la necesidad de armonizar la configuración legislativa del recurso con el derecho a recurrir, mientras el control sobre resoluciones tributarias de alcance procedimental muestra que la validez, la publicidad y los efectos temporales de la normativa administrativa también pueden incidir en la seguridad jurídica y en la defensa.

Las decisiones delimitativas resaltan que la tutela efectiva no significa disponibilidad indistinta de cualquier vía, la especialidad tributaria exige utilizar el proceso ordinario idóneo cuando la controversia versa sobre determinación o rectificación de tributos, del mismo modo un conflicto negativo de competencia no puede dejar a la parte sin juez, la garantía combina adecuación de la vía con obligación estatal de ofrecer una autoridad que asuma competencia y emita una respuesta jurídicamente fundada.

La distribución temporal de la muestra permite visualizar la concentración de decisiones en 2024, el gráfico se incorpora como apoyo descriptivo y no como indicador de incidencia nacional, su utilidad consiste en mostrar que durante ese año coincidieron varios pronunciamientos sobre oportunidad de la demanda, admisibilidad y defensa, lo que permite observar una fase de consolidación jurisprudencial alrededor de barreras procesales en materia contencioso tributaria.

Gráfico 1. Distribución temporal de las decisiones constitucionales analizadas

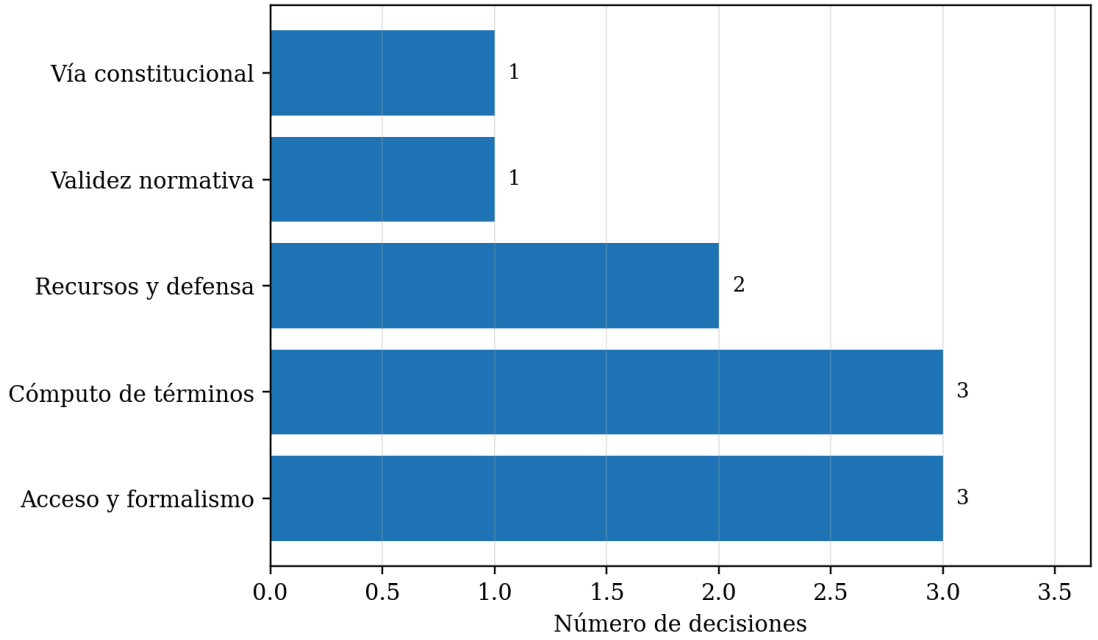


Nota. Elaboración propia con base en diez decisiones de la Corte Constitucional seleccionadas entre 2022 y 2025, n igual a 10.

El gráfico muestra una decisión en 2022, dos en 2023, seis en 2024 y una en 2025, la concentración de seis decisiones durante 2024 corresponde principalmente a problemas de cómputo de términos, archivo por formalismo, defensa en audiencia y delimitación de la acción de protección, este patrón no permite afirmar un aumento general de litigiosidad pero sí evidencia que la Corte desarrolló en un periodo corto varios criterios con capacidad de orientar la aplicación futura de reglas procesales tributarias.

La codificación por problema procesal buscó identificar el asunto dominante que justificó la inclusión de cada fallo, el gráfico agrupa los casos sin negar que una misma decisión pueda contener garantías adicionales, la categoría principal se asignó según el punto que condicionó el acceso o la continuidad del proceso y permite comparar la recurrencia de conflictos temporales y de formalismo con otros problemas de recursos, validez normativa y adecuación de la vía.

Gráfico 2. Problema procesal principal identificado en la muestra jurisprudencial

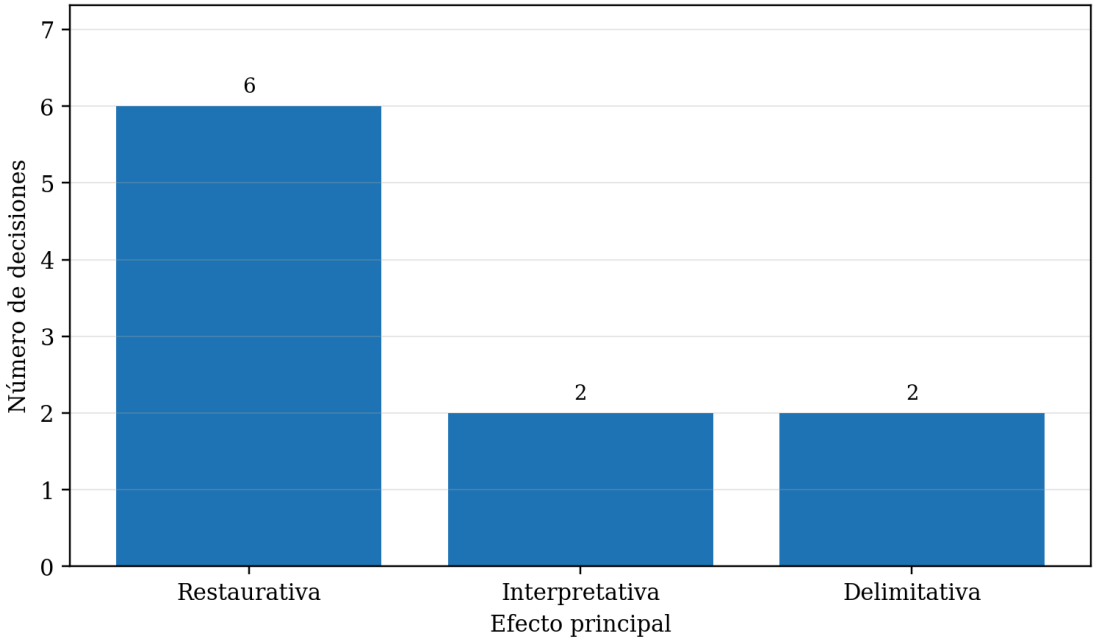


Nota. Elaboración propia mediante codificación cualitativa de la muestra jurisprudencial, las frecuencias son descriptivas y no inferenciales.

Los problemas de acceso y formalismo y los relacionados con cómputo de términos registraron tres decisiones cada uno, los asuntos de recursos y defensa concentraron dos decisiones, la validez normativa y la vía constitucional adecuada registraron una decisión respectivamente, la distribución señala que seis de los diez casos se vincularon directamente con la posibilidad de ingresar o permanecer en la jurisdicción, por ello la etapa de acceso aparece como el punto más sensible dentro de la muestra analizada.

El último gráfico resume el efecto jurídico predominante atribuido a las decisiones para ordenar su función dentro del sistema de control, se consideró restaurativa la respuesta que removió una barrera o dispuso rehacer una actuación, interpretativa la que precisó el sentido constitucional de una regla y delimitativa la que definió el cauce competente o la procedencia de una vía, la clasificación se utilizó únicamente como herramienta analítica de síntesis.

Gráfico 3. Tipo de respuesta constitucional según efecto principal



Nota. Elaboración propia, clasificación analítica basada en el efecto principal de las diez decisiones examinadas.

Seis decisiones fueron clasificadas como restaurativas, dos como interpretativas y dos como delimitativas, el predominio de respuestas restaurativas muestra que la muestra se encuentra compuesta principalmente por casos donde una aplicación procesal ya había producido una afectación concreta que necesitó corrección, la presencia de decisiones interpretativas y delimitativas confirma que la tutela constitucional también cumple funciones preventivas al orientar la lectura futura de normas y al ordenar la distribución de competencias entre vías ordinarias y constitucionales.

La combinación de tablas y gráficos permitió identificar una secuencia consistente, la administración produce y revisa el acto mediante procedimientos sujetos a motivación y plazos, la jurisdicción especializada controla su legalidad mediante un proceso con reglas de oportunidad y prueba, la justicia constitucional interviene cuando la aplicación judicial de esas reglas vulnera derechos o cuando es necesario preservar la competencia de la vía ordinaria, el sistema funciona como una cadena de controles con responsabilidades diferenciadas.

En términos de novedad descriptiva el resultado central consiste en integrar los mecanismos en un mapa de riesgos procesales, la fase administrativa concentra riesgos de motivación, demora y uso inadecuado de revisión, la fase contenciosa concentra riesgos de oportunidad, admisibilidad y prueba, la fase constitucional concentra corrección de barreras y delimitación de vías, esta lectura facilita identificar el lugar exacto donde debe prevenirse la afectación antes de que sea necesario activar un control posterior más costoso.

Los resultados también muestran que la eficacia de la impugnación no puede medirse por la sola cantidad de mecanismos disponibles, el diseño ecuatoriano ofrece reclamo, queja, revisión extraordinaria, acciones contenciosas, casación en los casos legalmente previstos y control constitucional excepcional, sin embargo la garantía real depende de que cada vía sea comprensible, temporalmente previsible, motivada y capaz de conducir a una respuesta sobre el fondo cuando se cumplen sus presupuestos, la complejidad sin articulación puede convertirse en un factor de exclusión.

La principal limitación del resultado cuantificado deriva de la selección intencional de decisiones constitucionales, las frecuencias expresan únicamente la composición del corpus y no permiten estimar la proporción de todos los procesos tributarios que enfrentan cada problema, tampoco se analizaron estadísticas nacionales de duración,

tasa de aceptación o resultado económico de las impugnaciones, por ello la contribución se ubica en la sistematización jurídica y no en la medición empírica de desempeño institucional.

Discusión

Los hallazgos confirman que la impugnación tributaria debe comprenderse como un sistema y no como una colección de recursos aislados, la Constitución aporta el parámetro de tutela, el Código Tributario organiza el autocontrol y el Código Orgánico General de Procesos estructura el control judicial, esta lectura coincide con la doctrina que vincula el procedimiento tributario con debido proceso, motivación y tutela efectiva, pero añade una secuencia funcional que permite ubicar los riesgos según la etapa en la que se producen (López Poveda & Gómez Suárez, 2026).

La primera consecuencia interpretativa consiste en diferenciar reclamo y recurso extraordinario de revisión, el reclamo responde a la contradicción ordinaria frente a determinados actos dentro del término legal, la revisión opera sobre firmeza y exige una causal específica, tratar ambos mecanismos como equivalentes debilitaría la seguridad jurídica porque permitiría utilizar la revisión para reconstruir oportunidades ya precluidas sin el presupuesto extraordinario que justifica reabrir el acto, la firmeza y la corrección deben mantenerse en equilibrio.

La preocupación doctrinal sobre la revisión encuentra respaldo en los resultados normativos, la máxima autoridad posee una potestad relevante para corregir errores de actos firmes y esa potestad puede fortalecer la legalidad objetiva, sin embargo un uso amplio sin delimitación causal o con motivación genérica afectaría la previsibilidad, la propuesta de reformulación señalada por Camacho Guamán adquiere relevancia porque

la mejora del mecanismo debería orientarse a clarificar causales, procedimiento, plazos y efectos sin convertirlo en una segunda instancia administrativa universal (Camacho Guamán, 2026).

El silencio administrativo representa otra zona donde eficiencia y tutela se encuentran, la consecuencia favorable prevista por la normativa busca impedir que la administración obtenga ventaja de su propia inactividad, no obstante el silencio no es un modelo deseable de decisión porque obliga a reconstruir efectos sin una motivación expresa, la calidad institucional mejora cuando la regla de silencio funciona como garantía residual y no como sustituto normal de la obligación de resolver dentro del término y responder todos los asuntos planteados.

La queja muestra que la tutela administrativa también comprende el tiempo del procedimiento, una petición jurídicamente correcta pierde utilidad si permanece sin respuesta durante un periodo incompatible con la finalidad del trámite, el mecanismo jerárquico de impulso tiene sentido como corrección de demora pero no reemplaza la decisión material del reclamo, por ello la administración debe acompañar este instrumento con sistemas de seguimiento que permitan identificar vencimientos antes de que la inactividad produzca silencio, incertidumbre o litigio adicional.

En el nivel jurisdiccional el hallazgo más consistente se relaciona con el acceso, seis de las diez decisiones seleccionadas tuvieron como eje el cómputo de términos o el formalismo de admisibilidad y competencia, esta concentración confirma que la efectividad del proceso puede definirse antes del debate probatorio, una regulación procesal técnicamente correcta pierde legitimidad cuando se aplica de modo aislado y genera una consecuencia de cierre que no guarda proporción con la finalidad del requisito.

La línea formada por los casos 386-20-EP/24, 448-20-EP/24 y 526-20-EP/24 posee especial relevancia porque transforma una cuestión de cómputo en un estándar de acceso, las decisiones muestran que la determinación del día inicial no puede realizarse ignorando el conjunto de reglas que gobierna términos y notificaciones, la interpretación sistemática evita anticipar el vencimiento y protege la posibilidad de que la demanda sea examinada por el tribunal competente (Corte Constitucional del Ecuador, 2024a; Corte Constitucional del Ecuador, 2024b; Corte Constitucional del Ecuador, 2024c).

La importancia de esta línea supera los casos individuales porque ofrece una regla práctica para operadores administrativos y judiciales, la fecha de notificación debe registrarse de manera inequívoca, el cálculo del término debe quedar documentado y la calificación judicial debe explicar la norma utilizada, estas medidas reducen litigios constitucionales derivados de errores previsibles y permiten que la controversia tributaria se concentre en la legalidad del acto en lugar de desplazarse hacia discusiones sobre una fecha que pudo verificarse objetivamente.

El caso 2886-19-EP/24 aporta un criterio complementario al rechazar el archivo sustentado en un defecto que no era materialmente insubsanable, la decisión se alinea con una concepción antiformalista de la tutela efectiva que no elimina los requisitos de la demanda pero exige distinguir entre incumplimientos capaces de impedir el proceso y deficiencias susceptibles de corrección, el criterio protege la funcionalidad de la forma y evita que la técnica procesal se convierta en un fin separado del acceso a una decisión (Corte Constitucional del Ecuador, 2024d).

La discusión sobre formalismo no autoriza a desconocer cargas procesales legítimas, la tutela efectiva no garantiza que toda demanda sea admitida ni que todo recurso prospere, la exigencia constitucional recae en la razonabilidad de la regla, la claridad de

su aplicación y la proporcionalidad de la consecuencia, cuando la parte incumple un requisito esencial no subsanable puede existir un cierre legítimo, cuando el defecto es corregible la respuesta debe privilegiar la subsanación si con ello no se afecta igualdad, contradicción o seguridad jurídica.

La decisión 2219-17-EP/23 demuestra que una barrera producida en una etapa puede proyectarse sobre otra, el archivo del proceso contencioso influyó en la posterior inadmisión de casación y generó un problema de tutela judicial, el hallazgo respalda la idea de cadena de control porque la calidad de la decisión inicial de admisibilidad condiciona recursos posteriores, una deficiencia temprana no permanece encapsulada sino que altera el recorrido completo de la pretensión (Corte Constitucional del Ecuador, 2023b).

La audiencia telemática analizada en 2044-20-EP/24 incorpora una dimensión tecnológica a la tutela, la virtualidad puede ampliar acceso y reducir costos pero también crear barreras si la coordinación del enlace, la respuesta a solicitudes de conexión o la dirección de la audiencia se trasladan indebidamente a la parte, la digitalización procesal solo fortalece derechos cuando existe responsabilidad institucional sobre infraestructura, comunicación, contingencias y registro de incidentes (Corte Constitucional del Ecuador, 2024e).

La discusión sobre segunda instancia requiere una valoración más matizada que la afirmación de ausencia absoluta de recursos, Ruiz Castillo y colaboradores sostienen que la falta de una instancia ordinaria adicional puede generar inseguridad jurídica en el contencioso tributario, el resultado de la presente revisión reconoce la preocupación pero muestra que el sistema incorpora casación y control constitucional bajo presupuestos propios, la cuestión relevante consiste en determinar si la configuración

total permite corregir errores jurídicos sin convertir los mecanismos extraordinarios en sustitutos de una apelación inexistente (Ruiz Castillo et al. 2022).

La jurisprudencia 41-21-CN/22 contribuye a esa distinción al reconocer que los requisitos de acceso a recursos se ubican dentro de la configuración legislativa siempre que sean compatibles con las garantías constitucionales, el derecho a recurrir no obliga a que todos los procesos contengan idéntica estructura ni transforma la casación en una tercera valoración general de hechos, la protección exige que el recurso existente sea accesible dentro de sus reglas y que esas reglas no se interpreten de manera arbitraria o retroactiva (Corte Constitucional del Ecuador, 2022).

Los estudios sobre recursos horizontales y verticales también resultan útiles para comprender que la impugnación cumple funciones diferentes según el mecanismo, aclaración, ampliación, revocatoria, apelación y casación no son intercambiables, su procedencia depende de la decisión y de la etapa, en materia tributaria esta precisión es indispensable porque el intento de utilizar un recurso improcedente puede consumir tiempo procesal y generar una falsa expectativa de suspensión o revisión que posteriormente afecte la oportunidad de la vía correcta (Ruiz Castillo & Arrobo Rodríguez, 2024).

El control probatorio adquiere una relevancia creciente con el precedente 02-2026 de la Corte Nacional de Justicia, cuando la administración atribuye naturaleza de ingreso gravado a valores detectados en cuentas bancarias debe sostener esa afirmación con prueba suficiente, el criterio evita convertir la información financiera en una presunción irrebatible y refuerza la idea de que la legalidad del acto incluye la calidad de su base fáctica, no únicamente la correcta cita de la norma tributaria (Corte Nacional de Justicia, 2026).

Este estándar no elimina los deberes de colaboración ni las cargas probatorias que puedan corresponder al contribuyente según el caso, su importancia radica en impedir que la presunción de legitimidad desplace por completo el deber estatal de demostrar el presupuesto de hecho que sostiene la determinación, el proceso contencioso debe mantener una distribución razonable de cargas capaz de responder a quién posee acceso a la información y quién formula la afirmación que genera la obligación controvertida.

La motivación conecta todos los hallazgos porque permite verificar cómo se aplicaron términos, causales, reglas de admisibilidad y valoración probatoria, una resolución administrativa motivada facilita el reclamo y reduce incertidumbre, una sentencia motivada permite comprender el control de legalidad y utilizar recursos de manera informada, una decisión constitucional motivada delimita el estándar que debe seguirse en casos futuros, por ello la motivación opera como infraestructura argumentativa de la tutela y no como requisito ceremonial.

La seguridad jurídica tampoco debe entenderse como inmovilidad del acto administrativo, la estabilidad requiere reglas previsibles sobre firmeza, revisión, demanda y efectos de la sentencia, pero admite correcciones cuando un vicio relevante afecta la legalidad o los derechos, el recurso extraordinario de revisión y el control constitucional demuestran que el sistema reconoce excepciones justificadas a la estabilidad, la clave consiste en que las excepciones se encuentren normativamente delimitadas y sean aplicadas mediante razones controlables.

La decisión 2555-21-EP/24 muestra el límite de la acción de protección como vía para discutir una controversia tributaria ordinaria, esta delimitación evita duplicidad y preserva la competencia técnica de la jurisdicción especializada, sin embargo no debe confundirse con una exclusión general de garantías constitucionales, cuando el daño proviene de una vulneración autónoma no reparable por la vía ordinaria o de una

decisión judicial constitucionalmente defectuosa existen mecanismos específicos sujetos a sus propios presupuestos (Corte Constitucional del Ecuador, 2024f).

El caso 594-22-EP/25 amplía la discusión al problema de competencia, la tutela efectiva se afecta cuando dos órganos rechazan conocer la controversia y el sistema no resuelve oportunamente cuál debe asumirla, la especialización solo protege si conduce a un juez competente y no si genera un vacío, los conflictos negativos deben tramitarse mediante mecanismos institucionales que preserven la pretensión mientras se define la competencia y eviten que la parte soporte las consecuencias de una disputa entre órganos judiciales (Corte Constitucional del Ecuador, 2025).

La comparación con la doctrina general sobre tutela judicial confirma que el derecho posee una dimensión de acceso, una dimensión de debido proceso judicial y una dimensión de eficacia de la decisión, los resultados se concentraron especialmente en el acceso porque la muestra seleccionó controversias donde la puerta de entrada al proceso o al recurso fue determinante, no obstante la motivación, la prueba y la ejecución muestran que la garantía continúa después de la admisión y exige un procedimiento capaz de producir una respuesta útil (Cevallos Ortega & Mena Manzanillas, 2023).

La novedad científica se ubica en la propuesta de un modelo de tres capas conectado por riesgos de transición, la primera capa corresponde a autocontrol administrativo, la segunda a control jurisdiccional de legalidad y derechos, la tercera a corrección o delimitación constitucional, entre la primera y la segunda aparecen riesgos de término, notificación y elección de vía, entre la segunda y la tercera aparecen riesgos de formalismo, recurso, competencia y defensa, la utilidad del modelo consiste en orientar prevención y no solamente describir remedios posteriores.

Desde una perspectiva práctica la administración tributaria podría fortalecer una matriz obligatoria de motivación que identifique hechos, prueba, norma, inferencia y respuesta

a alegaciones, el mismo expediente debería incorporar una línea de tiempo automática de notificaciones y vencimientos, estas medidas no requieren alterar la estructura legal y pueden reducir controversias sobre oportunidad y suficiencia, además facilitan que el tribunal examine el acto con información íntegra y que la persona afectada comprenda con precisión qué aspecto necesita impugnar.

En sede judicial resulta conveniente consolidar un control de admisibilidad orientado por subsanabilidad y proporcionalidad, la decisión de archivo debería explicar por qué el defecto impide materialmente continuar el proceso y por qué no existe una medida menos restrictiva, esta práctica traduce el estándar constitucional en una herramienta cotidiana y reduce la posibilidad de que asuntos tributarios complejos terminen definidos por errores formales menores en lugar de recibir una respuesta sobre la legalidad de la actuación impugnada.

La gestión de audiencias telemáticas requiere protocolos verificables de enlace, soporte, registro de intentos de acceso y respuesta ante fallas, la experiencia jurisprudencial muestra que la tecnología no puede trasladar a la parte la responsabilidad completa por contingencias de una plataforma utilizada por la institución, un protocolo uniforme mejora defensa y seguridad jurídica y también protege la validez de la actuación judicial al dejar evidencia objetiva sobre convocatoria, asistencia, incidentes y decisiones adoptadas frente a problemas técnicos.

En materia probatoria el precedente 02-2026 debería reflejarse en guías de determinación y contestación judicial, la administración necesita documentar por qué un dato bancario representa un ingreso gravado y qué elementos descartan otras explicaciones jurídicamente posibles, el tribunal requiere verificar ese soporte sin invertir automáticamente toda carga sobre la persona afectada, una aplicación

consistente favorece decisiones basadas en hechos acreditados y reduce el riesgo de que la presunción administrativa sea tratada como conclusión probatoria definitiva.

Las limitaciones metodológicas impiden trasladar los recuentos a todo el universo de litigios tributarios, la muestra fue intencional y privilegió decisiones con contenido útil para la pregunta jurídica, no se midieron tiempos promedio de resolución administrativa o judicial, costos de litigación, tasas de éxito ni diferencias territoriales entre tribunales, estas variables podrían modificar la evaluación práctica de la tutela y requieren investigaciones empíricas con bases de datos completas y criterios de anonimización adecuados.

Otra limitación deriva de la rapidez con la que pueden modificarse normas y precedentes en materia tributaria y procesal, el análisis se construyó con fuentes oficiales vigentes y decisiones recientes disponibles al momento de la investigación, una reforma al Código Tributario o al Código Orgánico General de Procesos puede alterar plazos, causales o recursos, por ello la matriz propuesta debe utilizarse como instrumento actualizable y no como representación inmutable del sistema de impugnación.

Futuras investigaciones podrían medir la duración real entre reclamo, revisión y sentencia, comparar causas archivadas por motivos formales con causas resueltas sobre el fondo y analizar si la digitalización redujo o incrementó barreras para distintos tipos de contribuyentes, también resulta pertinente estudiar la recepción judicial del precedente 02-2026 y la frecuencia con la que los tribunales exigen a la administración acreditar el carácter gravado de movimientos financieros controvertidos.

Conclusiones

La impugnación de los actos administrativos tributarios en Ecuador presenta una estructura de control escalonada en la que el autocontrol administrativo, la jurisdicción contencioso tributaria y la justicia constitucional cumplen funciones distintas pero interdependientes, la efectividad del sistema depende de que el tránsito entre niveles conserve oportunidad, motivación, prueba y acceso, por ello la tutela judicial efectiva no se satisface únicamente con la existencia formal de mecanismos de reclamación y revisión.

El reclamo administrativo constituye la vía ordinaria de contradicción frente a diversos actos tributarios y exige especial atención a la notificación y al término legal, la queja protege frente a inactividad o retraso sin sustituir la decisión de fondo, el recurso extraordinario de revisión permite corregir actos firmes únicamente bajo causales y límites específicos, esta diferenciación resulta esencial para evitar el uso de un mecanismo excepcional como reconstrucción general de oportunidades procesales ya precluidas.

El proceso contencioso tributario constituye el núcleo del control jurisdiccional especializado porque permite someter la legalidad del acto, su motivación y su soporte fáctico a una autoridad independiente, la oportunidad de la demanda, la admisibilidad, la integridad del expediente y la actividad probatoria son condiciones materiales de acceso, una aplicación desproporcionada de estas reglas puede impedir el examen de fondo y convertir la técnica procesal en una barrera incompatible con la finalidad constitucional de tutela.

La muestra jurisprudencial reveló una concentración de problemas en acceso, formalismo y cómputo de términos, las decisiones de 2024 sobre oportunidad de la

demanda consolidaron una lectura sistemática que evita iniciar el término desde el mismo día de la notificación cuando la regla aplicable exige contar desde el día siguiente, el hallazgo confirma que la interpretación temporal puede definir la existencia misma del control judicial y debe documentarse con precisión desde la notificación administrativa.

La jurisprudencia sobre archivo por defectos subsanables y sobre barreras de conexión telemática demuestra que la tutela efectiva exige proporcionalidad en la admisibilidad y responsabilidad institucional en la dirección del proceso, los requisitos conservan plena validez cuando ordenan la controversia y protegen la contradicción, pierden legitimidad cuando producen un cierre innecesario o trasladan a la parte cargas que la autoridad puede gestionar de manera razonable sin comprometer igualdad ni seguridad jurídica.

El control probatorio se fortaleció con el precedente obligatorio de 2026 sobre valores bancarios considerados ingresos gravados, la administración debe sostener la afirmación que da origen a la determinación controvertida y no puede descansar únicamente en la presunción de legitimidad, este criterio reafirma que la tutela judicial efectiva incluye la posibilidad de cuestionar la base fáctica del acto y obtener una valoración judicial sobre la suficiencia de la prueba que respalda la obligación exigida.

La ausencia de una segunda instancia ordinaria en el contencioso tributario mantiene un debate legítimo que no puede resolverse mediante afirmaciones absolutas, el sistema dispone de mecanismos extraordinarios sujetos a configuración legal y de control constitucional frente a vulneraciones, una eventual reforma requiere evidencia sobre calidad, duración y capacidad real de corrección, el objetivo debería consistir en ampliar protección sin convertir la secuencia de recursos en una fuente adicional de demora e incertidumbre.

El modelo integrado de tres capas permite ubicar medidas preventivas concretas, en la administración resultan prioritarias la motivación estructurada y la trazabilidad de términos, en la jurisdicción se requieren criterios de subsanabilidad, proporcionalidad y prueba, en el nivel constitucional debe preservarse la función correctiva sin sustituir la vía tributaria ordinaria, esta distribución favorece una tutela más eficiente porque reduce la necesidad de reparar tardíamente vulneraciones que pudieron evitarse en etapas anteriores.

La principal recomendación consiste en consolidar protocolos administrativos y judiciales de notificación, motivación, expediente digital, admisibilidad y carga probatoria, junto con estadísticas públicas sobre duración y resultado de los procedimientos, la disponibilidad de datos permitiría pasar de una evaluación predominantemente normativa a una medición empírica de la tutela, además facilitaría identificar si las barreras descritas se concentran en tipos de actos, administraciones o etapas procesales específicas.

Las futuras investigaciones deberían responder si las reformas procedimentales reducen efectivamente los archivos por causas formales, si el recurso extraordinario de revisión mantiene tiempos compatibles con seguridad jurídica y si los estándares constitucionales de acceso se aplican de manera uniforme en los tribunales tributarios, estas preguntas permitirán valorar la tutela no solo por la coherencia del diseño legal sino por la capacidad del sistema para ofrecer una decisión oportuna, motivada y ejecutable sobre controversias tributarias reales.

Referencias Bibliográficas

Asamblea Nacional del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008.

Asamblea Nacional del Ecuador. (2015). Código Orgánico General de Procesos. Registro Oficial Suplemento 506, 22 de mayo de 2015, texto consolidado con reformas vigentes.

Camacho Guamán, M. I. (2026). Recurso de revisión: límites actuales y necesidad de reformulación en la administración tributaria central. Iuris Dictio, 37, 13. https://doi.org/10.18272/iu.i.3921

Cevallos Ortega, F. J., & Mena Manzanillas, P. L. (2023). El derecho a la tutela judicial efectiva en la jurisdicción administrativa y el debido proceso en Ecuador: el error inexcusable. Revista de Derecho, 8(1), 64–79. https://doi.org/10.47712/rd.2023.v8i1.234

Corte Constitucional del Ecuador. (2022). Sentencia 41-21-CN/22, 22 de junio de 2022.

Corte Constitucional del Ecuador. (2023a). Sentencia 2-21-IA/23.

Corte Constitucional del Ecuador. (2023b). Sentencia 2219-17-EP/23, 30 de agosto de 2023.

Corte Constitucional del Ecuador. (2024a). Sentencia 386-20-EP/24, 21 de marzo de 2024.

Corte Constitucional del Ecuador. (2024b). Sentencia 448-20-EP/24, 16 de mayo de 2024.

Corte Constitucional del Ecuador. (2024c). Sentencia 526-20-EP/24, 18 de abril de 2024.

Corte Constitucional del Ecuador. (2024d). Sentencia 2886-19-EP/24, 21 de febrero de 2024.

Corte Constitucional del Ecuador. (2024e). Sentencia 2044-20-EP/24, 11 de julio de 2024.

Corte Constitucional del Ecuador. (2024f). Sentencia 2555-21-EP/24, 19 de diciembre de 2024.

Corte Constitucional del Ecuador. (2025). Sentencia 594-22-EP/25, 28 de noviembre de 2025.

Corte Interamericana de Derechos Humanos. (2025). Cuadernillo de jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos No. 12: Debido proceso, segunda edición.

Corte Nacional de Justicia. (2026). Resolución 02-2026, precedente jurisprudencial obligatorio sobre carga probatoria en determinaciones tributarias sustentadas en valores bancarios.

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026). El procedimiento administrativo tributario en Ecuador: análisis crítico de las garantías del debido proceso, la motivación administrativa y la tutela efectiva del contribuyente. Ibero Research Revista Científica Multidisciplinaria, 1(6), 401–434. https://doi.org/10.5281/zenodo.21845446

Ruiz Castillo, S. V., & Arrobo Rodríguez, S. K. (2024). Los recursos procesales en el Código Orgánico General de Procesos del Ecuador: un estudio de los mecanismos horizontales y verticales. Revista de Derecho, 9(2). https://doi.org/10.47712/rd.2024.v9i2.289

Ruiz Castillo, S. V., Aguirre Bermeo, A. C., Arrobo Rodríguez, S. K., & Puertas Monteros, P. E. (2022). La inseguridad jurídica por la falta de la doble instancia en el proceso contencioso tributario en el Ecuador. Revista de Derecho, 7(2), 3–18. https://doi.org/10.47712/rd.2022.v7i2.198

Servicio de Rentas Internas. (2025). Código Tributario. Registro Oficial Suplemento 38, 14 de junio de 2005, texto consolidado disponible en la biblioteca normativa institucional.

Implicaciones de la salud visual y la presbicia en la ergonomía laboral: relevancia para la seguridad y salud en el trabajo.

Implications of Visual Health and Presbyopia in Occupational Ergonomics: Relevance to Occupational Safety and Health.

Implicações da saúde visual e da presbiopia na ergonomia laboral: relevância para a segurança e saúde no trabalho.

Carpio Candelario Steveen Eduardo
Universidad Casa Grande
Ecuador
stevencarpio93@hotmail.com
https://orcid.org/0009-0007-4036-3331

Katuska Maria Vallejo Flores
Facultad de Ciencias Médicas, Universidad de Guayaquil
Ecuador
katuska.vallejof@ug.edu.ec
https://orcid.org/0000-0003-0997-375X

Laura Mariel Peña Tacuri
Universidad de Guayaquil
Ecuador
laurapena2001@hotmail.com
https://orcid.org/0009-0006-2640-2739

Washington Wladimir Aguirre Larco
Fundación Hospitalaria Seminario Menor San Luis
Ecuador
aguirre.washington@gmail.com
https://orcid.org/0009-0001-4900-8973

Wilmer Romeo Albán Holguín
SOMINUR CLTDA.
Ecuador
w.alban@hotmail.com
https://orcid.org/0000-0002-1078-0333

Forma de citación en APA, séptima edición.

Carpio, S., Vallejo, K., Peña, L., Aguirre, W., y Albán, W. (2026). Implicaciones de la salud visual y la presbicia en la ergonomía laboral: relevancia para la seguridad y salud en el trabajo. Revista Ibero Research, 1(6), 476 - 510.

Fecha de presentación: 01/08/2026 **Fecha de aceptación:** 13/08/2026 **Fecha de publicación:** 15/08/2026

Resumen

La demanda visual del trabajo contemporáneo se ha intensificado por el envejecimiento de la fuerza laboral y la expansión de las pantallas digitales, con especial repercusión en personas con presbicia y en puestos que exigen visión próxima sostenida, el objetivo fue analizar la relación entre función visual, presbicia, ergonomía, síntomas oculares, desempeño y prevención ocupacional, se efectuó una revisión bibliográfica narrativa estructurada de fuentes científicas y técnicas publicadas entre 2022 y 2026, con selección final de veinte referencias pertinentes, los hallazgos mostraron elevada frecuencia de fatiga visual digital, asociaciones con exposición prolongada, distancia inadecuada, ausencia de pausas, iluminación deficiente y prácticas ergonómicas desfavorables, además se identificaron beneficios laborales medibles después de corregir la visión cercana en ocupaciones con alta exigencia visual, se concluye que la vigilancia visual, la corrección óptica individualizada y el rediseño ergonómico deben integrarse de forma coordinada en los programas de prevención para reducir carga visual y favorecer desempeño seguro.

Palabras clave: fatiga ocular; pantallas digitales; envejecimiento funcional; productividad; prevención ocupacional.

Abstract

The visual demands of contemporary work have intensified because of workforce aging and the expansion of digital displays, with particular impact on people with presbyopia and jobs requiring sustained near vision, the objective was to analyze the relationship between visual function, presbyopia, ergonomics, ocular symptoms, performance, and occupational prevention, a structured narrative literature review was conducted using scientific and technical sources published between 2022 and 2026, with a final selection of twenty relevant references, findings showed a high frequency of digital eye strain and associations with prolonged exposure, inadequate viewing distance, lack of breaks, poor lighting, and unfavorable ergonomic practices, measurable occupational benefits were also identified after near vision correction in visually demanding occupations, it is concluded that visual surveillance, individualized optical correction, and ergonomic workstation redesign should be integrated within prevention programs to reduce visual load and support safe performance.

Keywords: eye strain; digital displays; functional aging; productivity; occupational prevention.

Resumo

A demanda visual do trabalho contemporâneo intensificou-se pelo envelhecimento da força de trabalho e pela expansão das telas digitais, com repercussão especial em pessoas com presbiopia e em funções que exigem visão de perto sustentada, o objetivo foi analisar a relação entre função visual, presbiopia, ergonomia, sintomas oculares, desempenho e prevenção ocupacional, realizou-se uma revisão bibliográfica narrativa estruturada de fontes científicas e técnicas publicadas entre 2022 e 2026, com seleção final de vinte referências pertinentes, os achados mostraram elevada frequência de fadiga visual digital e associações com exposição prolongada, distância inadequada, ausência de pausas, iluminação deficiente e práticas ergonômicas desfavoráveis, também foram identificados benefícios laborais mensuráveis após a correção da visão de perto em ocupações com alta exigência visual, conclui-se que a vigilância visual, a correção óptica individualizada e o redesenho ergonômico devem ser integrados aos programas de prevenção para reduzir a carga visual e favorecer um desempenho seguro.

Palavras-chave: fadiga ocular; telas digitais; envelhecimento funcional; produtividade; prevenção ocupacional.

Introducción

La función visual constituye un componente operativo de la capacidad para trabajar con seguridad, precisión y continuidad, debido a que la lectura de señales, la discriminación de detalles, la identificación de contrastes, la coordinación visomotora y el seguimiento de procesos dependen de una interacción adecuada entre sistema visual, tarea y ambiente, esta relación adquiere mayor importancia cuando el puesto combina visión cercana sostenida, exigencia temporal y necesidad de respuesta rápida ante información crítica [1].

La magnitud del problema trasciende la consulta clínica y se proyecta hacia la gestión preventiva, la Organización Mundial de la Salud mantiene una carga mundial de deterioro visual cercana y lejana de al menos 2,2 mil millones de personas, dentro de esta carga la presbicia representa la principal causa de deterioro de visión cercana no atendido y alcanza una estimación de 826 millones de personas, por lo que una limitación corregible puede convertirse en un determinante de desempeño cuando coincide con exigencias ocupacionales elevadas [1].

La presbicia corresponde a una reducción progresiva de la capacidad acomodativa asociada al envejecimiento del sistema visual, su expresión funcional suele hacerse evidente a partir de la mediana edad y modifica la facilidad para enfocar a distancias próximas o intermedias, en el trabajo esta condición puede interferir con lectura de documentos, pantallas, instrumentos, etiquetas, componentes pequeños y controles, especialmente cuando el tiempo disponible para ajustar distancia o postura es limitado [5,8].

La transformación digital de los procesos productivos ha ampliado simultáneamente la exposición a computadoras, teléfonos, tabletas, terminales de control y sistemas

interactivos, esta exposición no equivale por sí sola a enfermedad ocular estructural, aunque puede favorecer un conjunto de síntomas conocido como fatiga visual digital o síndrome visual informático, donde convergen molestias oculares, visión borrosa, dificultad para reenfocar, cefalea, sequedad y molestias cervicales o escapulares [5,16,20].

La ergonomía visual aporta un marco para adecuar el entorno a las capacidades perceptivas y posturales, su alcance comprende iluminación, reflejos, contraste, tamaño de caracteres, distancia de observación, altura y orientación de pantallas, distribución del mobiliario, posibilidad de variación postural y organización temporal de las tareas, la norma ISO 9241-5:2024 proporciona principios actuales para disposición del puesto y requisitos posturales en sistemas interactivos con pantallas, mientras ISO/TR 9241-610:2022 desarrolla consideraciones sobre impacto de la iluminación [2,3].

La relevancia ocupacional de la presbicia se fortalece por estudios experimentales recientes donde la corrección de visión próxima produjo resultados laborales medibles, el ensayo THRIVE en Bangladesh mostró una diferencia relativa favorable en ingreso mensual después de proporcionar corrección cercana, mientras PROSPER II en trabajadores textiles de India demostró una mejora significativa de productividad con gafas de cerca, la convergencia de estos hallazgos confirma que una limitación visual corregible puede tener consecuencias económicas cuando la tarea depende de precisión próxima [17,18].

En Ecuador la gestión preventiva dispone de un marco normativo renovado a partir del Decreto Ejecutivo 255 de 2024, cuyo Reglamento de Seguridad y Salud en el Trabajo refuerza responsabilidades relacionadas con prevención de riesgos y protección de la salud, aunque la norma no convierte la presbicia en una categoría ocupacional

independiente, su enfoque de gestión permite integrar la demanda visual dentro de la identificación de peligros, vigilancia de salud, adaptación de puestos y acciones de prevención cuando la función visual influye en seguridad o desempeño [4].

El problema de investigación se concentra en la fragmentación entre evaluación clínica, ergonomía y gestión de riesgos, debido a que la presbicia puede ser corregible pero permanecer funcionalmente relevante cuando las distancias de trabajo no coinciden con la solución óptica, cuando existen reflejos o iluminación inadecuada, cuando las pantallas obligan a posturas compensatorias o cuando el diseño organizativo impide pausas suficientes, esta fragmentación limita la capacidad de prevención y dificulta convertir evidencia científica en acciones aplicables al puesto [2,3,8,16].

El objetivo general consistió en analizar las implicaciones de la salud visual y la presbicia en la ergonomía laboral y su relevancia para la Seguridad y Salud en el Trabajo, como objetivos específicos se definieron caracterizar la evidencia reciente sobre fatiga visual y presbicia en población laboral, identificar factores modificables vinculados con tareas de visión próxima y pantallas, examinar intervenciones de corrección y ergonomía, y proponer una matriz preventiva, por tratarse de una revisión narrativa sin intervención prospectiva no se formuló una hipótesis causal.

Metodología

Se desarrolló una revisión bibliográfica narrativa estructurada con orientación descriptiva y analítica, el diseño se seleccionó para integrar evidencia de diferentes metodologías y contextos ocupacionales sin producir una estimación combinada propia, la unidad de análisis correspondió a publicaciones científicas, normas técnicas y documentos oficiales relacionados con función visual, presbicia, fatiga visual digital, ergonomía, pantallas, iluminación, productividad y prevención en el trabajo.

La búsqueda se efectuó con corte al 14 de agosto de 2026 y se priorizó el periodo comprendido entre enero de 2022 y agosto de 2026, este intervalo respondió a la exigencia editorial de utilizar fuentes recientes y permitió incorporar actualizaciones normativas, revisiones sistemáticas, estudios ocupacionales y ensayos publicados después de la expansión del trabajo digital, también se conservaron únicamente documentos con pertinencia suficiente para responder los objetivos establecidos.

Se consultaron PubMed y MEDLINE como fuentes biomédicas principales, se complementó la recuperación mediante páginas oficiales de revistas, repositorios de texto completo y sitios institucionales de la Organización Mundial de la Salud, International Organization for Standardization y Ministerio del Trabajo del Ecuador, la combinación permitió integrar evidencia clínica, epidemiológica, ergonómica y normativa sin sustituir las fuentes originales por documentos secundarios de divulgación.

La estrategia utilizó combinaciones en español e inglés de los términos presbicia, presbyopia, occupational health, workplace, visual ergonomics, digital eye strain, computer vision syndrome, computer workers, near vision, workstation, lighting, productivity, near glasses, occupational safety y visual display terminals, los términos se

combinaron con operadores booleanos cuando la plataforma lo permitió y se ampliaron mediante rastreo de referencias recientes relacionadas con los estudios elegibles.

Se incluyeron revisiones sistemáticas, metaanálisis, estudios observacionales, ensayos controlados, revisiones narrativas de actualización, normas internacionales y documentos regulatorios, la población de interés estuvo constituida por personas adultas expuestas a tareas visuales laborales o por muestras cuya evidencia resultara directamente transferible a prevención ocupacional, se consideraron estudios sobre pantallas aunque no todos los participantes presentaran presbicia cuando aportaban información sobre factores ergonómicos relevantes.

Los criterios de inclusión exigieron publicación entre 2022 y 2026, relación directa con salud visual, presbicia, fatiga visual digital, ergonomía o resultados laborales, disponibilidad de datos suficientes sobre diseño o hallazgos y pertinencia para seguridad y salud en el trabajo, en documentos técnicos se exigió procedencia institucional verificable y vigencia compatible con el periodo de análisis.

Se excluyeron duplicados, publicaciones centradas exclusivamente en población pediátrica, tratamientos farmacológicos o quirúrgicos de presbicia sin relación funcional con el trabajo, opiniones sin soporte metodológico, fuentes comerciales sin revisión científica y documentos cuyo contenido no permitiera vincular condiciones visuales con características de la tarea, síntomas, desempeño o medidas preventivas.

La selección final comprendió veinte referencias principales publicadas entre 2022 y 2026, la cifra se mantuvo dentro del rango editorial previsto y buscó equilibrar síntesis de alto nivel con estudios ocupacionales específicos, se incorporaron dos normas o documentos técnicos internacionales, un documento regulatorio ecuatoriano, revisiones

sistemáticas, estudios transversales, revisiones clínicas y ensayos con resultados laborales.

El análisis se organizó en cinco dominios temáticos, magnitud y frecuencia de síntomas, evidencia específica en trabajadores presbiópicos, determinantes ergonómicos y ambientales, impacto sobre desempeño o productividad, e intervenciones preventivas, posteriormente se integraron los dominios mediante un modelo persona tarea entorno que permitió relacionar condiciones individuales con exigencias del puesto y controles potencialmente modificables.

La información gráfica se procesó de forma descriptiva con Python 3 y la biblioteca Matplotlib, mientras la matriz de extracción se estructuró para controlar consistencia entre fuentes, tablas y texto, no se realizaron pruebas inferenciales propias ni metaanálisis debido a la heterogeneidad de diseños, poblaciones y desenlaces, por lo que cada porcentaje, razón de momios o efecto presentado corresponde a la publicación original citada.

La revisión no implicó contacto con personas, acceso a historias clínicas ni tratamiento de datos identificables, por esta razón no requirió consentimiento informado ni aprobación de un comité de ética para investigación con seres humanos, se aplicaron principios de integridad académica mediante atribución de fuentes, conservación del sentido original de los resultados y diferenciación explícita entre evidencia observada e interpretación preventiva.

Resultados

Perfil y actualidad de la evidencia

La evidencia incluida mostró una concentración de publicaciones entre 2022 y 2024, con incorporación de actualizaciones técnicas y ensayos hasta 2026, la diversidad de diseños permitió cubrir desde magnitud poblacional y factores de riesgo hasta corrección óptica y productividad, la Tabla 1 resume las veinte fuentes principales según metodología, hallazgo central y utilidad para la Seguridad y Salud en el Trabajo.

Tabla 1. Características metodológicas y aportes de las fuentes incluidas

Fuente	Diseño o alcance	Hallazgo principal	Implicación ocupacional
OMS, 2026 [1]	Ficha técnica mundial	Carga de deterioro visual, presbicia como principal causa de visión cercana no atendida	Justifica vigilancia visual y acceso a corrección
ISO 9241-5, 2024 [2]	Norma internacional	Disposición del puesto, adaptabilidad, distancias y requisitos posturales	Marco para diseño de puestos con pantallas
ISO/TR 9241-610, 2022 [3]	Informe técnico	Impacto de la iluminación sobre interacción y confort	Control de luz, reflejos y condiciones visuales
Ecuador, Decreto 255, 2024 [4]	Reglamento nacional	Gestión preventiva y obligaciones de seguridad y salud	Base regulatoria para integrar demanda visual
Kaur y colaboradores, 2022 [5]	Revisión clínica	Mecanismos, síntomas y medidas de fatiga visual digital	Orienta evaluación multifactorial
Anbesu y Lema, 2023 [6]	Revisión y metaanálisis, 45 estudios	Prevalencia combinada de síndrome visual informático cercana al 66 por ciento	Dimensiona carga de síntomas
Lema y Anbesu, 2022 [7]	Revisión y metaanálisis, 49 estudios	Asociaciones con postura, pausas, duración y distancia	Prioriza controles ergonómicos
Galindo-Romero y colaboradores, 2023 [8]	Transversal, n=198, 45 a 65 años	Síntomas en trabajadores presbiópicos vinculados con hábitos y ergonomía	Evidencia específica para presbicia y computadora
Cantó-Sancho y colaboradores, 2023 [9]	Transversal, n=238	Prevalencia elevada con cuestionario validado y factores de exposición	Apoya vigilancia con instrumentos validados
Artime-Ríos y colaboradores, 2022 [10]	Cuantitativo en personal sanitario	Factores ocupacionales asociados con síndrome visual informático	Amplía evidencia a servicios de salud
Jahangiri y colaboradores, 2023 [11]	Transversal y SEM, n=200	Ergonomía visual e iluminación relacionadas con molestias y desempeño	Vincula ambiente con rendimiento
Zalat y colaboradores, 2022 [12]	Transversal, personal universitario sanitario	Síntomas y condiciones de ergonomía visual en el trabajo	Refuerza capacitación y mejora del puesto

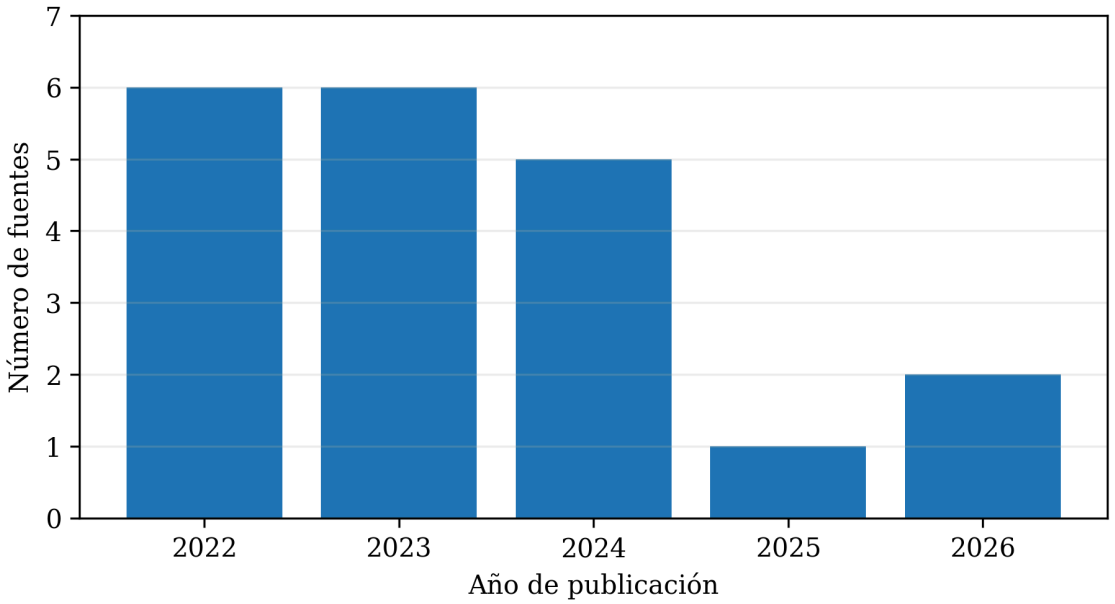
Fuente	Diseño o alcance	Hallazgo principal	Implicación ocupacional
Singh y colaboradores, 2022 [13]	Revisión sistemática y metaanálisis	Certeza variable para intervenciones de síndrome visual informático	Evita controles de eficacia no demostrada
Talens-Estarelles y colaboradores, 2023 [14]	Intervención, n=29	Recordatorios 20-20-20 redujeron síntomas durante aplicación	Pausas como complemento organizativo
Singh y colaboradores, 2023 [15]	Revisión Cochrane	Beneficio limitado de lentes filtrantes de luz azul para cansancio ocular	Prioriza medidas con mayor respaldo
Pucker y colaboradores, 2024 [16]	Revisión actualizada	Síntomas, cuestionarios y manejo de fatiga visual digital	Sintetiza evaluación clínica contemporánea
Sehrin y colaboradores, 2024 [17]	Ensayo THRIVE, n=824	Corrección cercana asociada con mejora de ingreso en trabajos visuales	Demuestra beneficio laboral de corregir visión próxima
Pant y colaboradores, 2026 [18]	Ensayo PROSPER II, n=682	Corrección cercana mejoró productividad en industria textil	Evidencia experimental en manufactura
León-Figueroa y colaboradores, 2024 [19]	Revisión y metaanálisis, 18 estudios	Prevalencia combinada de síndrome visual informático de 74 por ciento	Confirma elevada carga en contextos digitales
Kahal y colaboradores, 2025 [20]	Revisión de literatura	Síntomas, mecanismos, diagnóstico y manejo del síndrome visual informático	Actualiza fundamentos para prevención

Nota: elaboración a partir de las fuentes incluidas [1-20], n corresponde al tamaño muestral cuando aplica, SEM corresponde a modelamiento de ecuaciones estructurales, SST corresponde a Seguridad y Salud en el Trabajo.

La Tabla 1 evidencia que la base documental no depende de un único tipo de estudio, las revisiones y metaanálisis aportan magnitud y asociaciones, los estudios ocupacionales describen condiciones específicas del puesto, los ensayos permiten valorar efectos de corrección cercana y los documentos técnicos establecen criterios de implementación, esta combinación sostiene una lectura preventiva que conecta evidencia clínica con decisiones ergonómicas y de gestión [1-20].

La distribución temporal de las fuentes se examinó para verificar actualidad y equilibrio de la revisión, el Gráfico 1 presenta el número de referencias seleccionadas por año de publicación y permite observar que la mayor proporción corresponde a los años inmediatamente posteriores a 2021, con mantenimiento de evidencia reciente hasta 2026.

Gráfico 1. Distribución de las fuentes incluidas según año de publicación



Nota: elaboración propia a partir de veinte referencias seleccionadas, el recuento representa fuentes incluidas y no volumen total de literatura publicada.

El Gráfico 1 muestra doce fuentes concentradas en 2022 y 2023, cinco en 2024, una en 2025 y dos en 2026, esta composición cumple el criterio de actualidad establecido para la revisión y facilita combinar desarrollos consolidados sobre fatiga visual digital con evidencia reciente de productividad, regulación y exposición ocupacional, sin recurrir a referencias antiguas para sustentar los resultados principales.

Magnitud de síntomas y evidencia en población laboral

La carga de deterioro visual mundial y la alta frecuencia de síntomas asociados con pantallas convergieron como dos niveles diferentes del problema, la primera dimensión corresponde a limitaciones de visión cercana o lejana y la segunda a un conjunto sintomático que puede aparecer aun sin enfermedad estructural, esta distinción resultó necesaria para evitar equiparar presbicia, fatiga visual digital y discapacidad visual como diagnósticos equivalentes [1,5,16].

Las síntesis cuantitativas recientes situaron la prevalencia de síndrome visual informático alrededor de dos tercios o más de las poblaciones estudiadas, con estimaciones combinadas de 66 y 74 por ciento según selección de estudios y periodo analizado, la amplitud entre contextos confirmó que la frecuencia depende de criterios diagnósticos, características de los usuarios y exposición digital, por lo que los resultados deben utilizarse como indicador de carga y no como tasa fija para una empresa específica [6,19].

En la evidencia directamente ocupacional destacó el estudio de trabajadores de oficina con cuestionario validado, donde 67,2 por ciento presentó síndrome visual informático y la exposición superior a seis horas diarias incrementó la probabilidad del desenlace, en trabajadores presbiópicos de 45 a 65 años se observaron molestias asociadas con iluminación, pausas, teletrabajo y uso de dispositivos, lo que confirma la coexistencia entre factores individuales y condiciones modificables [8,9].

Para mostrar la magnitud de las muestras y los desenlaces más útiles para la práctica ocupacional se seleccionaron seis investigaciones con participantes individuales, la Tabla 2 presenta tamaño muestral, contexto y principal resultado cuantitativo o funcional, sin combinar estadísticamente efectos debido a la heterogeneidad de diseños y variables.

Tabla 2. Hallazgos cuantitativos de estudios con población laboral o usuarios sintomáticos

Estudio	n	Población o contexto	Resultado principal
Galindo-Romero, 2023 [8]	198	Trabajadores presbiópicos, 45 a 65 años	Síntomas visuales relacionados con condiciones ergonómicas, pausas e iluminación
Cantó-Sancho, 2023 [9]	238	Trabajadores de oficina	Prevalencia 67,2 por ciento, exposición mayor de seis horas asociada con mayor probabilidad de síndrome

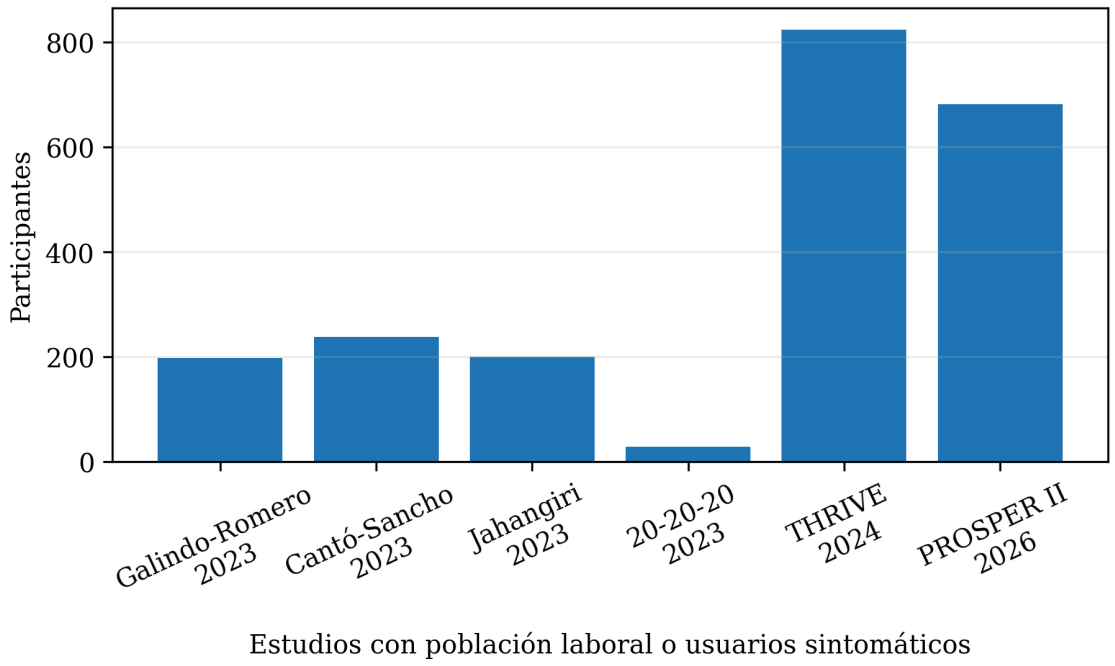
Estudio	n	Población o contexto	Resultado principal
Jahangiri, 2023 [11]	200	Participantes en interacción humano computadora	Molestia ocular afectó desempeño, ergonomía visual e iluminación actuaron como determinantes
Talens-Estarelles, 2023 [14]	29	Usuarios sintomáticos de computadora	Reducción de síntomas durante aplicación de recordatorios 20-20-20
Sehrin, THRIVE, 2024 [17]	824	Trabajadores con alta demanda de visión cercana	Ingreso mensual mediano 33,4 por ciento mayor en grupo con corrección inmediata
Pant, PROSPER II, 2026 [18]	682	Trabajadores textiles con presbicia	Productividad 5,70 por ciento mayor con gafas de cerca, IC 95 por ciento 1,04 a 10,4

Nota: elaboración a partir de los estudios citados [8,9,11,14,17,18], los desenlaces no son equivalentes y no se combinaron estadísticamente, IC corresponde a intervalo de confianza.

La Tabla 2 muestra una amplitud de 29 a 824 participantes y evidencia que los hallazgos abarcan síntomas, desempeño, ingreso y productividad, los estudios de menor tamaño exploraron cambios sintomáticos o relaciones ergonómicas, mientras los ensayos con muestras mayores evaluaron consecuencias laborales de la corrección cercana, esta diferencia metodológica impide una comparación directa de magnitud pero confirma que la salud visual puede analizarse con resultados clínicos y ocupacionales complementarios [8,9,11,14,17,18].

El tamaño de las muestras condiciona el alcance descriptivo y la precisión de los resultados, por esta razón el Gráfico 2 compara el número de participantes en seis estudios seleccionados, el propósito no consiste en jerarquizar calidad únicamente por tamaño sino en visualizar la diversidad de escalas utilizadas para investigar síntomas, ergonomía e intervenciones.

Gráfico 2. Tamaño muestral de estudios ocupacionales e intervenciones seleccionadas



Nota: elaboración propia con datos de las fuentes [8,9,11,14,17,18], la comparación muestra escala muestral y no calidad metodológica ni equivalencia de diseños.

El Gráfico 2 identifica las muestras más amplias en THRIVE y PROSPER II, seguidas por los estudios ocupacionales de oficina, presbicia y modelamiento ergonómico, mientras el ensayo de pausas 20-20-20 utilizó una muestra pequeña orientada a cambio sintomático, la distribución confirma que la síntesis reúne evidencia exploratoria y experimental con objetivos distintos, por lo que la interpretación conserva el contexto de cada investigación [8,9,11,14,17,18].

Factores ergonómicos y ambientales asociados

Los factores ergonómicos mostraron asociaciones consistentes con la presencia de síntomas, especialmente cuando la distancia de visualización era corta, las prácticas ergonómicas eran deficientes, se mantenían posturas desfavorables, faltaban pausas o la exposición a terminales se prolongaba, estas variables pueden actuar simultáneamente y aumentar la carga visual sin que exista una única causa responsable del cuadro [7].

La iluminación apareció como determinante recurrente en estudios con trabajadores presbiópicos y en modelos de desempeño, una condición lumínica deficiente puede reducir legibilidad o incrementar deslumbramiento, mientras un exceso de brillo o reflejo puede generar incomodidad y cambios posturales, los documentos ISO revisados respaldan un enfoque de calidad de iluminación y adaptación del puesto en lugar de una recomendación uniforme de aumentar la cantidad de luz [2,3,8,11].

La interacción entre dificultad visual y postura también quedó reflejada en la evidencia, una menor comodidad para leer o discriminar detalles puede conducir a aproximación de la cabeza, flexión cervical o modificación de la orientación de pantalla, este mecanismo no permite atribuir trastornos musculoesqueléticos directamente a la presbicia pero sí fundamenta la evaluación conjunta de distancia, enfoque, altura de monitor y postura dentro de un mismo análisis ergonómico [2,7,8].

La Tabla 3 organiza los principales factores modificables con medidas de asociación disponibles y traduce cada hallazgo a una implicación preventiva concreta, las razones de momios provienen de síntesis publicadas y no corresponden a cálculos propios, mientras las asociaciones sin estimador comparable se presentan de forma cualitativa para conservar fidelidad a la evidencia original.

Tabla 3. Factores visuales y ergonómicos asociados con síntomas y su implicación preventiva

Factor	Medida	Fuente	Implicación preventiva
Distancia corta a pantalla	OR 4,24	Metaanálisis [7]	Ajustar distancia según tarea, tamaño de caracteres y corrección óptica
Prácticas ergonómicas deficientes	OR 3,87	Metaanálisis [7]	Evaluación integral del puesto y capacitación
Postura inadecuada	OR 2,65	Metaanálisis [7]	Coordinar ergonomía visual y musculoesquelética
Ausencia de pausas	OR 2,24	Metaanálisis [7]	Incorporar pausas o alternancia de tareas

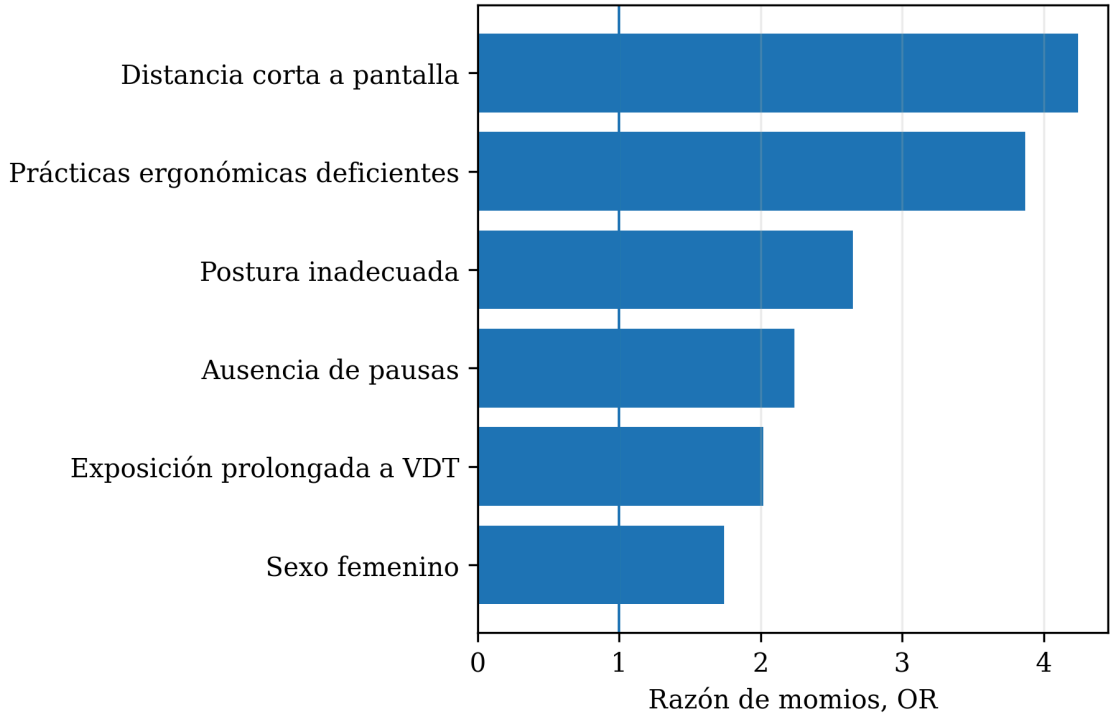
Factor	Medida	Fuente	Implicación preventiva
Exposición prolongada a terminales	OR 2,02	Metaanálisis [7]	Gestionar duración continua y carga temporal
Exposición mayor de seis horas diarias	aOR 2,07	Oficinistas [9]	Priorizar vigilancia en puestos intensivos en pantalla
Iluminación y condiciones visuales desfavorables	Asociación significativa	Trabajadores presbiópicos y modelo SEM [8,11]	Controlar deslumbramiento, reflejos y calidad lumínica

Nota: elaboración a partir de las fuentes [7-9,11], OR corresponde a razón de momios y aOR a razón de momios ajustada, las asociaciones no implican causalidad individual.

La Tabla 3 ubica la distancia corta y las prácticas ergonómicas deficientes entre las asociaciones de mayor magnitud, seguidas por postura, ausencia de pausas y exposición prolongada, el patrón obtenido señala que la prevención puede actuar sobre variables del puesto y de la organización antes de que la molestia se convierta en una limitación persistente, con especial vigilancia cuando existe presbicia o corrección óptica no adaptada a la distancia real [7-9,11].

La magnitud relativa de varios factores ergonómicos se representó en el Gráfico 3 mediante razones de momios reportadas en una revisión y metaanálisis, la visualización se limita a variables provenientes de la misma síntesis para reducir comparaciones entre metodologías incompatibles y mantener una referencia común de interpretación [7].

Gráfico 3. Magnitud de asociaciones ergonómicas con síndrome visual informático



Nota: elaboración propia con razones de momios reportadas en la revisión y metaanálisis de Lema y Anbesu [7], una OR mayor de uno indica asociación positiva con el desenlace en la síntesis original.

El Gráfico 3 muestra que todas las asociaciones seleccionadas se ubicaron por encima del valor nulo de uno, con mayor magnitud para distancia corta y prácticas ergonómicas deficientes, este resultado descriptivo respalda la priorización de distancia, diseño del puesto, postura, pausas y duración de exposición como componentes de una evaluación integrada, sin asumir que la asociación observada demuestra causalidad individual para cada trabajador [7].

Intervenciones, corrección de presbicia y resultados laborales

Las intervenciones revisadas mostraron niveles diferentes de evidencia, los recordatorios para pausas visuales redujeron síntomas mientras permanecieron activos, aunque la mejoría no sustituyó la necesidad de abordar superficie ocular, corrección refractiva y condiciones ambientales, la revisión de intervenciones para síndrome visual

informático también identificó incertidumbre para varias terapias y reforzó la importancia de controles básicos antes de adoptar productos específicos [13,14].

La evidencia sobre lentes filtrantes de luz azul no demostró una reducción consistente del cansancio ocular de corto plazo frente a lentes sin filtrado específico, este hallazgo resulta relevante para programas ocupacionales porque evita desviar recursos hacia una intervención cuya utilidad para fatiga visual no está claramente establecida, la recomendación derivada consiste en priorizar evaluación refractiva, pausas, distancia, iluminación y diseño de tarea con base en necesidades funcionales [15,16].

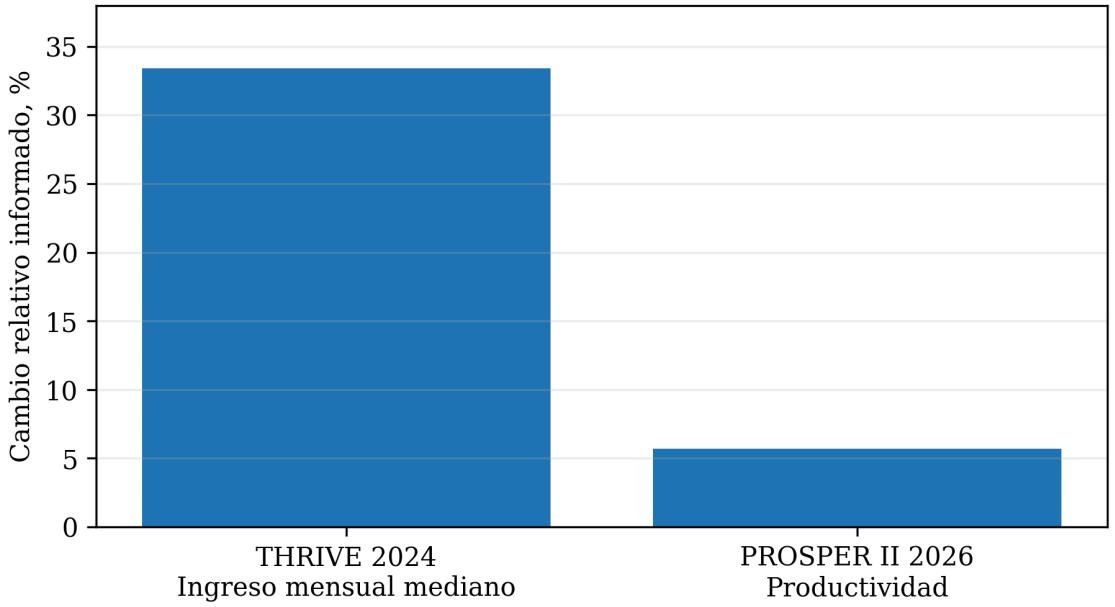
La corrección de la visión próxima mostró un patrón diferente porque los ensayos THRIVE y PROSPER II evaluaron consecuencias laborales tangibles en personas con presbicia, el primero aleatorizó 824 participantes y observó un ingreso mensual mediano favorable en el grupo con corrección inmediata, el segundo aleatorizó 682 trabajadores textiles y comunicó una mejora de productividad de 5,70 por ciento, con un intervalo de confianza de 95 por ciento entre 1,04 y 10,4 [17,18].

Los efectos de THRIVE y PROSPER II no representan el mismo desenlace y no deben sumarse ni promediarse, el ingreso depende de estructura económica y condiciones de trabajo mientras la productividad industrial depende de método de medición y proceso productivo, no obstante ambos ensayos muestran que proporcionar una corrección adecuada de visión cercana puede superar el ámbito del confort y alcanzar resultados ocupacionales cuando la tarea exige precisión visual sostenida [17,18].

El Gráfico 4 presenta los cambios relativos informados por los dos ensayos recientes de corrección cercana con desenlaces laborales, la representación busca mostrar dirección y orden de magnitud sin convertir ingreso y productividad en una escala equivalente,

por lo que cada barra conserva su definición original y se interpreta exclusivamente dentro de su estudio [17,18].

Gráfico 4. Cambios relativos informados después de corrección de visión cercana en ensayos laborales



Nota: elaboración propia a partir de THRIVE [17] y PROSPER II [18], el 33,4 por ciento corresponde a diferencia relativa de ingreso mensual mediano y el 5,70 por ciento a diferencia relativa de productividad, los desenlaces no son directamente comparables.

El Gráfico 4 evidencia beneficios positivos en ambos contextos y una magnitud mayor para el cambio relativo de ingreso de THRIVE que para el cambio de productividad de PROSPER II, la diferencia entre barras no permite establecer superioridad de una intervención porque los desenlaces, países y sistemas productivos son distintos, el resultado útil para la revisión es la concordancia en dirección favorable después de corregir una necesidad de visión próxima [17,18].

Modelo preventivo para Seguridad y Salud en el Trabajo

La integración de los hallazgos permitió organizar una secuencia preventiva desde la caracterización de la demanda visual hasta el seguimiento de resultados, el punto de partida consiste en reconocer que no todos los puestos requieren las mismas distancias

ni la misma precisión, por lo que la vigilancia basada solamente en agudeza lejana puede omitir necesidades funcionales relevantes en personas que trabajan con pantallas, documentos, instrumentos o componentes pequeños [2,8].

La corrección óptica se ubicó dentro del modelo como una medida individualizada y no como una solución uniforme, la distancia de lectura de un documento puede diferir de la distancia de un monitor y de la requerida para observar simultáneamente controles lejanos, por esta razón el tipo de lente debe responder al patrón real de alternancia visual y complementarse con ajuste de pantalla, iluminación y postura [2,5,18].

El seguimiento se consideró necesario porque una intervención técnicamente correcta puede perder efectividad si no existe adherencia, si cambian las tareas o si el trabajador mantiene condiciones ambientales desfavorables, los indicadores sugeridos incluyen síntomas, satisfacción, adecuación de la corrección, calidad del trabajo y métricas de desempeño cuando su uso sea ético y pertinente, evitando convertir la productividad en el único criterio para valorar salud ocupacional [11,17,18].

La Tabla 4 sintetiza una matriz de intervención aplicable a programas de Seguridad y Salud en el Trabajo, cada nivel vincula una acción preventiva con un indicador, un momento de aplicación y el componente responsable, el modelo se propone como una traducción operativa de la evidencia y no como una sustitución de la evaluación clínica o de las exigencias legales específicas de cada organización.

Tabla 4. Matriz de intervención preventiva para salud visual ocupacional

Nivel	Acción	Indicador	Momento	Articulación
1, Demanda visual	Clasificar distancias, precisión, contraste y tiempo de exposición	Ficha ergonómica por puesto	Ingreso, cambio de puesto y revisión anual	Ergonomía y SST
2, Tamizaje	Identificar visión borrosa, fatiga, cefalea, reenfoque y dificultad cercana	Cuestionario breve y prueba de visión cercana	Periódica y ante síntomas	Vigilancia de salud

Nivel	Acción	Indicador	Momento	Articulación
3, Corrección	Derivar para evaluación visual y adaptar solución a distancia real	Registro de indicación y adherencia	Según necesidad clínica	Salud visual
4, Puesto	Ajustar pantalla, iluminación, reflejos, caracteres y postura	Lista de verificación ergonómica	Al instalar o modificar puesto	ISO 9241-5 e ISO/TR 9241-610 [2,3]
5, Organización	Programar pausas y alternancia de tareas de alta carga visual	Cumplimiento de pausas y exposición continua	Seguimiento mensual o trimestral	Gestión operativa
6, Resultados	Monitorear síntomas, satisfacción, calidad y desempeño	Indicadores antes y después	Semestral o tras intervención	Mejora continua de SST

Nota: propuesta de integración elaborada a partir de la síntesis de evidencia y de los marcos técnicos y regulatorios [2-4], su aplicación requiere adaptación a riesgos, recursos y normativa específica de cada organización.

La Tabla 4 organiza la prevención como un ciclo de seis niveles que comienza en el puesto y continúa con tamizaje, corrección, adaptación, organización y evaluación de resultados, la secuencia evita reducir el problema a la entrega de gafas o a una recomendación aislada de pausas, además facilita articular servicios de salud, responsables de ergonomía, supervisión y trabajadores bajo un objetivo común de adecuar la demanda visual a la capacidad funcional [2-4,8,17,18].

En conjunto los resultados muestran una relación coherente entre elevada carga sintomática, factores ergonómicos modificables y posibilidad de beneficio después de intervenciones dirigidas, la evidencia no sustenta que toda fatiga visual en trabajadores mayores corresponda a presbicia ni que una sola medida controle todos los mecanismos, sin embargo sí respalda integrar evaluación visual y ergonomía dentro de una estrategia preventiva escalonada con seguimiento de efectividad [5,7,13,16].

Discusión

La síntesis obtenida permite interpretar la salud visual como una capacidad funcional vinculada directamente con la interacción entre persona, tarea y entorno, esta perspectiva supera una lectura centrada únicamente en diagnóstico ocular porque considera que la misma condición refractiva puede generar consecuencias laborales distintas según distancia, tamaño de detalle, iluminación, ritmo de trabajo y posibilidad de modificar postura, por lo que la evaluación preventiva debe partir de las exigencias visuales específicas del puesto [2,5,8].

La presbicia adquiere relevancia ocupacional por coincidir con etapas de plena participación laboral y por afectar principalmente visión cercana e intermedia, distancias que se han vuelto dominantes en procesos digitalizados, esta coincidencia no convierte el envejecimiento ocular en una enfermedad laboral, pero sí genera una necesidad de adaptación razonable cuando la tarea depende de lectura, inspección, control de pantallas o manipulación fina y la corrección habitual no responde a la distancia real de trabajo [1,5,18].

La elevada frecuencia de síndrome visual informático encontrada en revisiones y estudios de oficina confirma que la molestia visual representa un fenómeno frecuente en contextos digitales, aunque la variabilidad entre estimaciones obliga a evitar diagnósticos basados únicamente en prevalencia poblacional, la diferencia entre instrumentos, periodos y características de exposición explica una parte importante de la heterogeneidad, por lo que la vigilancia debe utilizar herramientas validadas y una valoración clínica cuando los síntomas son persistentes o interfieren con la función [6,9,16,19].

La distinción entre presbicia y fatiga visual digital resulta especialmente importante para trabajadores de mediana edad, la primera describe una reducción acomodativa asociada al envejecimiento y la segunda corresponde a un conjunto de síntomas multifactoriales, ambas pueden coexistir y potenciar la percepción de dificultad durante tareas cercanas, pero una corrección de presbicia no resolverá necesariamente sequedad, reflejos o exposición prolongada, del mismo modo una pausa no corregirá una necesidad óptica no atendida [5,8,16].

El papel de la distancia de observación merece prioridad debido a que apareció entre los factores con mayor asociación en la síntesis cuantitativa, una distancia demasiado corta aumenta demanda acomodativa y convergente en personas no presbiópicas y puede obligar a una persona presbiópica a buscar una zona óptica o una postura específica para lograr nitidez, por ello el ajuste debe considerar tamaño de texto, resolución, corrección utilizada y necesidad de alternar entre planos visuales [2,7].

Las prácticas ergonómicas deficientes y la postura desfavorable mostraron también asociaciones relevantes, estos factores pueden formar un circuito donde la dificultad visual induce aproximación a la pantalla y la postura resultante incrementa molestias musculoesqueléticas, a su vez el dolor cervical puede reducir variabilidad postural y aumentar permanencia en una posición visual poco favorable, este mecanismo bidireccional respalda evaluaciones conjuntas en lugar de programas separados de salud visual y ergonomía física [7,8,11].

La calidad de la iluminación debe abordarse desde la estabilidad visual y no únicamente desde niveles generales de iluminancia, el deslumbramiento, los reflejos, el contraste entre pantalla y entorno y la dirección de la luz pueden modificar confort y legibilidad aun cuando exista suficiente cantidad de iluminación, las recomendaciones técnicas

actuales sobre estaciones de trabajo y luz apoyan una adaptación a la tarea y al usuario, especialmente cuando se utilizan lentes multifocales o se requiere visión intermedia [2,3].

La exposición prolongada a pantallas mostró asociación consistente con síntomas y en trabajadores de oficina la utilización superior a seis horas diarias incrementó la probabilidad de síndrome visual informático, la duración debe interpretarse junto con continuidad de la tarea porque seis horas distribuidas con alternancia pueden generar una carga diferente a seis horas de fijación sostenida, esta diferencia resalta la necesidad de registrar patrones temporales y no limitar la evaluación a horas totales de uso [7,9].

Las pausas representan una medida organizativa de fácil incorporación y con potencial para reducir síntomas, sin embargo los resultados del ensayo 20-20-20 indican que el beneficio depende de la continuidad del comportamiento y que algunos signos objetivos pueden permanecer sin cambios, por este motivo la pausa debe utilizarse como parte de un conjunto de controles y su implementación debería estar facilitada por el diseño del trabajo, evitando trasladar toda la responsabilidad preventiva a la iniciativa individual [14].

La evidencia sobre lentes filtrantes de luz azul permite cuestionar intervenciones que se promueven como respuesta general al cansancio digital, la ausencia de beneficio consistente frente a lentes convencionales para fatiga ocular de corto plazo sugiere que los programas de salud ocupacional deben exigir respaldo clínico antes de financiar productos específicos, esta priorización es relevante cuando existen medidas más directamente relacionadas con necesidad refractiva, distancia, iluminación, sequedad y organización de pausas [13,15,16].

La corrección de la presbicia presenta una base funcional más sólida cuando existe dificultad de visión cercana demostrable, el beneficio esperado deriva de restaurar nitidez en la distancia relevante y reducir estrategias compensatorias, aunque el tipo de corrección debe seleccionarse de manera individual porque un lente monofocal de lectura puede resultar inadecuado para un puesto que exige alternar entre teclado, monitor, documentación y señales lejanas, esta individualización conecta práctica clínica con análisis ergonómico [5,18].

Los ensayos THRIVE y PROSPER II constituyen la evidencia más directa sobre consecuencias laborales de corregir visión próxima en el periodo revisado, ambos utilizaron asignación aleatoria y evaluaron desenlaces vinculados con actividad productiva, la concordancia en dirección favorable fortalece la hipótesis funcional de que una limitación corregible puede afectar resultados cuando la ocupación depende de precisión cercana, sin justificar una extrapolación automática de la magnitud observada a otros sectores [17,18].

PROSPER II amplía la evidencia hacia manufactura y resulta particularmente relevante para ergonomía laboral porque el trabajo textil combina detalle fino, repetición y requerimientos de visión cercana, la mejora observada después de proporcionar gafas indica que el diseño del puesto no puede separarse de la capacidad visual del trabajador, al mismo tiempo el resultado no sustituye la necesidad de controlar ritmo, postura, iluminación y otras exposiciones que pueden permanecer aunque la nitidez visual mejore [18].

La productividad debe utilizarse con cautela como indicador de éxito preventivo, un programa de salud visual no debería considerarse útil solo cuando genera mayor producción porque la prevención también busca disminuir síntomas, errores,

compensaciones posturales y riesgo de interpretar de manera incorrecta información crítica, el seguimiento puede incluir métricas de desempeño cuando sean pertinentes pero debe conservar indicadores de salud, comodidad y seguridad para evitar una valoración exclusivamente económica [11,17,18].

El tamizaje ocupacional debería orientarse a función y no limitarse a una prueba aislada de agudeza lejana, preguntas sobre dificultad de lectura, visión borrosa cercana, necesidad de alejar objetos, cefalea, fatiga, reenfoque y uso de corrección pueden identificar trabajadores que necesitan evaluación adicional, la decisión de derivación debe considerar la demanda del puesto y la persistencia de síntomas, sin intentar sustituir una valoración optométrica u oftalmológica mediante instrumentos de empresa [1,8,16].

La vigilancia de trabajadores mayores de 40 años puede justificarse por la progresión esperada de la presbicia, aunque la edad no debe utilizarse como criterio de exclusión ni como indicador automático de incapacidad, la acción preventiva adecuada consiste en anticipar cambios sensoriales previsibles y ofrecer adaptaciones que mantengan desempeño seguro, esta aproximación es coherente con principios de envejecimiento laboral saludable y evita interpretar una necesidad óptica corregible como limitación permanente [1,5].

El teletrabajo introduce variabilidad adicional porque la estación doméstica puede utilizar portátiles, superficies improvisadas o iluminación no controlada, la evidencia en trabajadores presbiópicos encontró relación entre hábitos y síntomas dentro de contextos de uso de dispositivos, por lo que los programas de prevención deberían extender guías de autoajuste, evaluación remota cuando corresponda y acceso a

corrección visual a modalidades híbridas, sin asumir que el riesgo desaparece fuera de las instalaciones de la empresa [8].

El marco normativo ecuatoriano ofrece una oportunidad para incorporar salud visual dentro de la gestión preventiva sin requerir una categoría diagnóstica específica, la identificación de peligros, la vigilancia de salud y la adaptación del trabajo permiten documentar demandas visuales cuando estas influyen en desempeño o seguridad, la aplicación práctica puede comenzar con matrices de puestos, criterios de derivación y verificación ergonómica, manteniendo la confidencialidad de la información clínica y la responsabilidad profesional correspondiente [4].

La novedad científica de la síntesis reside en conectar evidencia reciente sobre presbicia y productividad con factores de fatiga visual digital, estándares de puesto y gestión preventiva, gran parte de la literatura estudia estos componentes de forma separada, mientras el enfoque integrado muestra que la corrección cercana puede generar beneficio pero su efectividad cotidiana depende de distancias, iluminación, pantalla, postura y organización, esta articulación permite formular acciones concretas para programas ocupacionales [7,8,17,18].

La interpretación de la evidencia debe reconocer que los estudios sobre síndrome visual informático no siempre utilizan las mismas definiciones ni instrumentos, esta variabilidad puede aumentar o disminuir las prevalencias observadas y dificulta comparar resultados entre países, por ello una investigación futura en Ecuador debería utilizar cuestionarios validados, mediciones ergonómicas reproducibles y definiciones transparentes de presbicia corregida o no corregida, permitiendo construir indicadores nacionales comparables [6,9,16,19].

El carácter narrativo de la revisión constituye una limitación metodológica adicional, no se realizó una búsqueda exhaustiva en todas las bases disponibles ni una evaluación formal de riesgo de sesgo con herramientas de revisión sistemática, aunque se priorizaron fuentes recientes y verificables, esta característica puede introducir sesgo de selección y obliga a interpretar la matriz preventiva como una propuesta basada en integración de evidencia y no como una guía clínica con nivel de recomendación formal.

La ausencia de estudios ecuatorianos recientes centrados específicamente en presbicia laboral constituye una brecha relevante, se requieren investigaciones que estimen frecuencia de presbicia no corregida, caractericen distancias y demandas por ocupación, evalúen asociación con síntomas y errores, y prueben intervenciones adaptadas a oficinas, industria, salud, educación y servicios, estas líneas permitirían transformar la propuesta preventiva en protocolos ajustados a condiciones nacionales.

En términos de Seguridad y Salud en el Trabajo la principal implicación consiste en reconocer la visión como parte de la capacidad para ejecutar la tarea y no como un atributo estático del trabajador, este cambio desplaza la pregunta desde si una persona ve bien en términos generales hacia si dispone de condiciones visuales adecuadas para las distancias, contrastes y tiempos que el puesto exige, permitiendo controles más específicos y menos estigmatizantes.

La discusión integrada confirma que la intervención más razonable combina tres niveles, capacidad visual individual, diseño ergonómico y organización del trabajo, una falla en cualquiera de ellos puede mantener síntomas aunque los otros dos sean adecuados, por ejemplo unas gafas correctas no eliminan reflejos intensos y una pantalla bien ubicada no resuelve una presbicia no corregida, por lo que la efectividad depende

de coordinación entre salud ocupacional, ergonomía, supervisión y acceso a atención visual.

En consecuencia la salud visual puede incorporarse a la mejora continua mediante identificación de puestos prioritarios, detección de dificultades, intervención proporcional y reevaluación, este ciclo permite utilizar la evidencia de ensayos, estudios observacionales y normas sin extrapolar de manera indebida resultados de un contexto a otro, además ofrece una base para investigación local y para decisiones organizacionales que consideren simultáneamente bienestar, seguridad y calidad del trabajo [2-4,17,18].

Conclusiones

La salud visual representa una capacidad funcional que debe analizarse en relación con las exigencias concretas del trabajo, la presbicia adquiere relevancia cuando coincide con tareas de visión cercana o intermedia, exposición prolongada a pantallas, precisión elevada o necesidad de alternar rápidamente entre distancias, por lo que su manejo ocupacional requiere integrar evaluación visual y condiciones del puesto en lugar de considerar ambos componentes por separado.

La fatiga visual digital presenta una frecuencia elevada en poblaciones expuestas a dispositivos y responde a mecanismos múltiples, la presencia de presbicia puede aumentar la dificultad funcional pero no explica por sí sola sequedad, cefalea, visión borrosa o molestias musculoesqueléticas, de manera que la evaluación preventiva debe distinguir corrección óptica, superficie ocular, iluminación, distancia, postura y organización temporal antes de seleccionar una intervención.

Los factores ergonómicos modificables ofrecen oportunidades claras de prevención, la distancia inadecuada, las prácticas ergonómicas desfavorables, la postura sostenida, la ausencia de pausas y la exposición continua se relacionan con mayor carga sintomática, por ello los programas de Seguridad y Salud en el Trabajo pueden actuar mediante ajuste de pantalla, legibilidad, control de reflejos, iluminación, alternancia de tareas y formación basada en necesidades reales del puesto.

La corrección de visión cercana debe individualizarse según distancia y patrón de alternancia visual, una solución óptica útil para lectura no necesariamente responde a un monitor o a una tarea que combine planos cercanos, intermedios y lejanos, la coordinación entre evaluación profesional y análisis ergonómico permite reducir estrategias compensatorias y favorece una postura más compatible con la tarea sin imponer soluciones uniformes por edad.

La evidencia experimental reciente demuestra que corregir presbicia puede producir beneficios laborales medibles en ocupaciones con alta demanda de visión próxima, estos resultados respaldan el acceso oportuno a corrección como una intervención preventiva con posible repercusión sobre desempeño, aunque la magnitud del beneficio depende del contexto productivo y no debe trasladarse automáticamente a otros sectores ni utilizarse como único criterio para valorar efectividad.

La principal necesidad de investigación futura corresponde a la generación de evidencia en Ecuador y América Latina con instrumentos validados y mediciones ergonómicas reproducibles, deben estimarse prevalencia de presbicia no corregida, síntomas, demandas por sector y resultados posteriores a intervenciones, con diseños que permitan diferenciar factores individuales y del puesto y que incluyan indicadores de salud, seguridad, calidad y desempeño sin reducir la valoración a productividad.

Referencias Bibliográficas

1. World Health Organization. Blindness and vision impairment [Internet]. Geneva: World Health Organization; 2026 [cited 2026 Aug 14]. Available from: https://www.who.int/news-room/fact-sheets/detail/blindness-and-visual-impairment

2. International Organization for Standardization. ISO 9241-5:2024 Ergonomics of human-system interaction, Part 5, Workstation layout and postural requirements. Geneva: ISO; 2024.

3. International Organization for Standardization. ISO/TR 9241-610:2022 Ergonomics of human-system interaction, Part 610, Impact of light and lighting on users of interactive systems. Geneva: ISO; 2022.

4. Ecuador, Presidencia de la República. Decreto Ejecutivo No. 255, Reglamento de Seguridad y Salud en el Trabajo [Internet]. Quito: Presidencia de la República; 2024 [cited 2026 Aug 14]. Available from: https://www.trabajo.gob.ec/reglamento-de-seguridad-y-salud-en-el-trabajo/

5. Kaur K, Gurnani B, Nayak S, Deori N, Kaur S, Jethani J, et al. Digital eye strain, a comprehensive review. Ophthalmol Ther. 2022;11(5):1655-1680. doi:10.1007/s40123-022-00540-9.

6. Anbesu EW, Lema AK. Prevalence of computer vision syndrome, a systematic review and meta-analysis. Sci Rep. 2023;13:1801. doi:10.1038/s41598-023-28750-6.

7. Lema AK, Anbesu EW. Computer vision syndrome and its determinants, a systematic review and meta-analysis. SAGE Open Med. 2022;10:20503121221142402. doi:10.1177/20503121221142402.

8. Galindo-Romero C, Rodríguez-Zamora CL, García-Ayuso D, Di Pierdomenico J, Valiente-Soriano FJ. Computer vision syndrome-related symptoms in presbyopic computer workers. Int Ophthalmol. 2023;43:3237-3245. doi:10.1007/s10792-023-02724-z.

9. Cantó-Sancho N, Porru S, Casati S, Ronda E, Seguí-Crespo M, Carta A. Prevalence and risk factors of computer vision syndrome assessed in office workers by a validated questionnaire. PeerJ. 2023;11:e14937. doi:10.7717/peerj.14937.

10. Artime-Ríos E, Suárez-Sánchez A, Sánchez-Lasheras F, Seguí-Crespo M. Computer vision syndrome in healthcare workers using video display terminals, an exploration of the risk factors. J Adv Nurs. 2022;78(7):2095-2110. doi:10.1111/jan.15140.

11. Jahangiri H, Kazemi R, Mokarami H, Smith A. Visual ergonomics, performance and the mediating role of eye discomfort, a structural equation modelling approach. Int J Occup Saf Ergon. 2023;29(3):1075-1079. doi:10.1080/10803548.2022.2111885.

12. Zalat MM, Amer SM, Wassif GA, El Tarhouny SA, Mansour TM. Computer vision syndrome, visual ergonomics and amelioration among staff members in a Saudi medical college. Int J Occup Saf Ergon. 2022;28(2):1033-1041. doi:10.1080/10803548.2021.1877928.

13. Singh S, McGuinness MB, Anderson AJ, Downie LE. Interventions for the management of computer vision syndrome, a systematic review and meta-analysis. Ophthalmology. 2022;129(10):1192-1215. doi:10.1016/j.ophtha.2022.05.009.

14. Talens-Estarelles C, Cerviño A, García-Lázaro S, Fogelton A, Sheppard A, Wolffsohn JS. The effects of breaks on digital eye strain, dry eye and binocular

vision, testing the 20-20-20 rule. Cont Lens Anterior Eye. 2023;46(2):101744. doi:10.1016/j.clae.2022.101744.

15. Singh S, Keller PR, Busija L, McMillan P, Makrai E, Lawrenson JG, et al. Blue-light filtering spectacle lenses for visual performance, sleep, and macular health in adults. Cochrane Database Syst Rev. 2023;8:CD013244. doi:10.1002/14651858.CD013244.pub2.
16. Pucker AD, Kerr AM, Sanderson J, Lievens C. Digital eye strain, updated perspectives. Clin Optom. 2024;16:233-246. doi:10.2147/OPTO.S412382.
17. Sehrin F, Jin L, Naher K, Das NC, Chan VF, Li DF, et al. The effect on income of providing near vision correction to workers in Bangladesh, the THRIVE randomized controlled trial. PLoS One. 2024;19(4):e0296115. doi:10.1371/journal.pone.0296115.
18. Pant S, Bagwe S, Esther S, MacKenzie G, Sigwadhi LN, Prakash WD, et al. PROductivity Study of Presbyopia Elimination in gaRment workers, PROSPER II, a randomised trial on the productivity impact of providing near glasses to Indian garment factory workers. Br J Ophthalmol. 2026. Advance online publication. doi:10.1136/bjo-2025-328563.
19. León-Figueroa DA, Barboza JJ, Siddiq A, Sah R, Valladares-Garrido MJ, Adhikari S, et al. Prevalence of computer vision syndrome during the COVID-19 pandemic, a systematic review and meta-analysis. BMC Public Health. 2024;24(1):640. doi:10.1186/s12889-024-17636-5.
20. Kahal F, Al Darra A, Torbey A. Computer vision syndrome, a comprehensive literature review. Future Sci OA. 2025;11(1):2476923. doi:10.1080/20565623.2025.2476923.

Cripto Activos y tributación en Ecuador: calificación jurídica, determinación de la renta, valoración patrimonial y desafíos para la fiscalización tributaria.

Crypto-assets and taxation in Ecuador: legal classification, income determination, asset valuation and challenges for tax enforcement.

Cripto Ativos e tributação no Equador: qualificação jurídica, determinação da renda, avaliação patrimonial e desafios para a fiscalização tributária.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Cripto Activos y tributación en Ecuador: calificación jurídica, determinación de la renta, valoración patrimonial y desafíos para la fiscalización tributaria*. Revista Ibero Research, 1(6), 511 - 549.

Fecha de presentación: 01/08/2026 **Fecha de aceptación:** 13/08/2026 **Fecha de publicación:** 15/08/2026

Resumen

La expansión de los cripto activos plantea problemas de calificación jurídica y aplicación tributaria en Ecuador, debido a que la normativa monetaria niega su condición de moneda de curso legal mientras la normativa antilavado reconoce activos virtuales y sujetos obligados vinculados con su intermediación, el objetivo consistió en analizar la determinación de la renta, la valoración patrimonial y los desafíos de fiscalización bajo el marco vigente, se aplicó una revisión documental jurídico tributaria de alcance descriptivo analítico y comparado sobre veinte fuentes oficiales y académicas publicadas entre 2022 y 2026, los resultados evidenciaron capacidad de las reglas generales del impuesto a la renta para abarcar beneficios económicos derivados de ventas, permutas, recompensas y transmisiones gratuitas, aunque persisten vacíos sobre momento de realización, costo fiscal, valoración de activos ilíquidos, auto custodia y operaciones transfronterizas, también se identificó una brecha entre la trazabilidad disponible en intermediarios regulados y la limitada información sobre billeteras privadas o plataformas extranjeras, se concluye que la certeza tributaria requiere una definición fiscal expresa, reglas uniformes de valoración, deberes de información proporcionales, interoperabilidad institucional y una hoja de ruta compatible con estándares internacionales de intercambio de información.

Palabras clave: activos digitales; cumplimiento fiscal; transparencia tributaria; valoración económica; intercambio de información.

Abstract

The expansion of crypto-assets raises legal classification and tax application problems in Ecuador, because monetary regulation denies their status as legal tender while anti-money laundering regulation recognises virtual assets and reporting entities linked to their intermediation, the objective was to analyse income determination, asset valuation and enforcement challenges under the current framework, a descriptive analytical and comparative legal tax documentary review was applied to twenty official and academic sources published between 2022 and 2026, the results showed that general income tax rules are capable of covering economic benefits arising from sales, swaps, rewards and gratuitous transfers, although gaps remain regarding the time of realisation, tax basis, valuation of illiquid assets, self-custody and cross-border operations, a gap was also identified between traceability available through regulated intermediaries and limited information on private wallets or foreign platforms, it is concluded that tax certainty requires an explicit tax definition, uniform valuation rules, proportionate reporting duties, institutional interoperability and a roadmap compatible with international information exchange standards.

Keywords: digital assets; tax compliance; tax transparency; economic valuation; information exchange.

Resumo

A expansão dos criptoativos gera problemas de qualificação jurídica e aplicação tributária no Equador, porque a regulação monetária nega sua condição de moeda de curso legal enquanto a regulação antilavagem reconhece ativos virtuais e sujeitos obrigados vinculados à intermediação, o objetivo consistiu em analisar a determinação da renda, a avaliação patrimonial e os desafios de fiscalização no marco vigente, aplicou-se uma revisão documental jurídico tributária de alcance descritivo analítico e comparado sobre vinte fontes oficiais e acadêmicas publicadas entre 2022 e 2026, os resultados evidenciaram capacidade das regras gerais do imposto de renda para abranger benefícios econômicos derivados de vendas, permutas, recompensas e transmissões gratuitas, embora persistam lacunas sobre momento de realização, custo fiscal, avaliação de ativos ilíquidos, autocustódia e operações transfronteiriças, também foi identificada uma diferença entre a rastreabilidade disponível em intermediários regulados e a informação limitada sobre carteiras privadas ou plataformas estrangeiras, conclui-se que a segurança tributária requer definição fiscal expressa, regras uniformes de avaliação, deveres de informação proporcionais, interoperabilidade institucional e uma rota compatível com padrões internacionais de troca de informações.

Palavras-chave: ativos digitais; conformidade fiscal; transparência tributária; avaliação econômica; troca de informações.

Introducción

Los cripto activos se han consolidado como una categoría económica capaz de representar valor, facilitar transferencias transfronterizas, servir como activo de inversión y habilitar servicios financieros construidos sobre redes distribuidas, esta diversidad funcional dificulta trasladar categorías tributarias diseñadas para dinero, valores, bienes o derechos tradicionales.

Una misma unidad digital puede actuar como inversión especulativa, instrumento de acceso a una plataforma, activo de cobertura, garantía, recompensa o medio privado de intercambio, por esta razón la clasificación jurídica constituye el punto inicial para determinar consecuencias fiscales coherentes y evitar tratamientos contradictorios entre operaciones económicamente semejantes (Chason, 2023; Huang, Deng y Chan, 2023).

En Ecuador el problema presenta una particularidad relevante, el Banco Central del Ecuador ha reiterado que los cripto activos no constituyen moneda de curso legal ni medio de pago electrónico autorizado, debido a que el dólar de los Estados Unidos de América mantiene la condición de moneda de curso legal y las transacciones monetarias deben expresarse en esa unidad.

Esta posición no equivale a negar la existencia económica del activo ni a excluir su compra y venta por internet, pero impide asumir que la sola posibilidad técnica de transferir un token le confiere estatus monetario dentro del sistema nacional (Banco Central del Ecuador, 2024).

La normativa de prevención de lavado de activos ofrece una aproximación funcional distinta, la Unidad de Análisis Financiero y Económico mantiene a los proveedores de servicios de activos virtuales dentro de los sectores obligados a reportar y reconoce

actividades como el intercambio entre activos virtuales y moneda de curso legal, el intercambio entre diferentes activos virtuales.

La transferencia, la custodia y la provisión de servicios relacionados con ofertas o ventas, esta coexistencia normativa muestra que un activo puede carecer de condición monetaria y simultáneamente ser objeto de reconocimiento regulatorio para fines de trazabilidad, supervisión y gestión de riesgos (Unidad de Análisis Financiero y Económico, 2022, 2026).

La tributación enfrenta una dificultad adicional porque la Ley de Régimen Tributario Interno no contiene un régimen integral específico para cripto activos, sin embargo su concepto de renta comprende ingresos de fuente ecuatoriana provenientes del trabajo, capital o ambos, recibidos en dinero, especies o servicios.

Además incorpora otros ingresos percibidos por residentes e incluye el incremento patrimonial no justificado, por consiguiente la ausencia de una etiqueta expresa no determina por sí sola una ausencia de imposición, aunque sí genera incertidumbre sobre el momento de reconocimiento, la medición del beneficio, la documentación del costo y el tratamiento de operaciones que no convierten el activo a dólares (Servicio de Rentas Internas, 2025a).

La valoración patrimonial representa otro eje crítico debido a la volatilidad, la multiplicidad de plataformas, la coexistencia de mercados con diferente liquidez y la posibilidad de mantener activos fuera de intermediarios centralizados, el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno exige declaración patrimonial a determinadas personas naturales cuando sus activos superan umbrales vinculados con fracciones básicas desgravadas.

Las reglas de incremento patrimonial permiten contrastar activos, pasivos, consumo, ahorro e inversión, por ello una tenencia digital materialmente relevante puede influir en

la reconstrucción patrimonial aun cuando no exista una casilla especializada para cada forma tecnológica del activo (Servicio de Rentas Internas, 2025b).

La fiscalización tributaria incorpora problemas que no se resuelven únicamente con una definición legal, las redes públicas permiten observar direcciones y transacciones pero no siempre identificar al titular económico, la auto custodia reduce la presencia de terceros obligados a informar, los intercambios descentralizados automatizan operaciones sin un intermediario tradicional y las plataformas extranjeras pueden encontrarse fuera del alcance inmediato de la administración nacional.

Por estas razones la trazabilidad técnica de una cadena de bloques no equivale a trazabilidad tributaria, debido a que la utilidad fiscal depende de vincular movimientos con contribuyentes, determinar residencia, reconstruir costos y establecer la naturaleza jurídica de cada operación (Ooi, 2023).

El objetivo general consistió en analizar la tributación de los cripto activos en Ecuador desde la calificación jurídica, la determinación de la renta, la valoración patrimonial y los desafíos para la fiscalización tributaria, entre los objetivos específicos se incluyó identificar la interacción entre normas monetarias, tributarias y de prevención de lavado. Los objetivos específicos también comprendieron sistematizar los principales hechos económicos con potencial incidencia en el impuesto a la renta, proponer criterios técnicos de valoración patrimonial compatibles con verificabilidad y neutralidad, y jerarquizar riesgos de fiscalización vinculados con intermediación extranjera, auto custodia, operaciones descentralizadas y atribución de titularidad.

Metodología

La investigación se desarrolló mediante un enfoque cualitativo con apoyo cuantitativo descriptivo para la sistematización de fuentes, el tipo de estudio correspondió a una revisión documental jurídico tributaria estructurada de alcance descriptivo, analítico y comparado, el diseño fue no experimental y transversal respecto del estado normativo observado hasta agosto de 2026.

La unidad de análisis estuvo constituida por normas, resoluciones, documentos técnicos y estudios académicos relacionados con cripto activos, impuesto a la renta, patrimonio, reporte de información y fiscalización, sin intervención sobre personas ni tratamiento de datos personales identificables.

La búsqueda normativa nacional se efectuó en los portales oficiales del Servicio de Rentas Internas, Banco Central del Ecuador, Unidad de Análisis Financiero y Económico y Asamblea Nacional, se priorizaron versiones consolidadas o publicaciones institucionales vigentes y se verificó la fecha de reforma cuando estuvo disponible.

Para el componente internacional se consultaron documentos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Grupo de Acción Financiera Internacional, Fondo Monetario Internacional y Naciones Unidas, mientras la literatura académica se localizó mediante repositorios editoriales, NBER, SSRN y motores de búsqueda académica de acceso abierto.

Las expresiones de búsqueda combinaron términos en español e inglés, entre ellas cripto activos tributación Ecuador, cryptocurrency taxation legal classification, crypto tax enforcement, virtual assets reporting, crypto asset valuation, tax compliance cryptocurrency, CARF automatic exchange y virtual asset service providers, la estrategia se orientó a recuperar fuentes publicadas entre 2022 y 2026 debido al

requisito de actualidad del formato editorial, además se admitieron normas con origen anterior cuando su versión consolidada presentaba reforma vigente dentro del periodo y constituía la base jurídica aplicable al momento del análisis.

Los criterios de inclusión exigieron relación directa con al menos una de las cuatro dimensiones del estudio, calificación jurídica, determinación de la renta, valoración patrimonial o fiscalización, también se requirió autoridad normativa reconocible, publicación académica con datos o análisis jurídico relevante, o documento internacional con utilidad para administración tributaria y transparencia.

Se excluyeron noticias comerciales sin respaldo primario, páginas de promoción de inversiones, opiniones sin metodología, comparaciones de precios, documentos duplicados y fuentes cuya vigencia no pudo establecerse con un nivel razonable de certeza.

La muestra documental final quedó integrada por veinte fuentes principales, siete fuentes oficiales ecuatorianas, cinco documentos oficiales o técnicos internacionales y ocho trabajos académicos, esta selección no pretendió representar exhaustivamente toda la producción global sobre cripto activos sino conformar un corpus suficiente para responder el problema jurídico tributario ecuatoriano.

La combinación permitió contrastar norma positiva, estándares de reporte y evidencia empírica sobre cumplimiento, además facilitó distinguir entre afirmaciones sustentadas directamente por el derecho vigente y propuestas de política pública derivadas de comparación internacional.

Para la extracción se construyó una matriz con los campos institución o autor, año, tipo de documento, jurisdicción, objeto, definición de activo, hecho económico, criterio de renta, referencia patrimonial, mecanismo de reporte, riesgo de fiscalización y propuesta de control, cada fuente fue codificada de forma binaria respecto de cinco dimensiones

temáticas y posteriormente se contabilizó la frecuencia de cobertura, los conteos se utilizaron exclusivamente como descripción del corpus y no como medición de prevalencia normativa o evidencia estadística extrapolable a la población ecuatoriana.

La determinación de la renta se modeló mediante escenarios hipotéticos expresados en dólares con el propósito de ilustrar diferencias entre costo, valor de realización y variación patrimonial, los escenarios no representan contribuyentes reales ni pretenden fijar un criterio administrativo obligatorio.

La renta económica modelada se calculó como diferencia entre valor de salida y costo atribuible cuando existió una transferencia onerosa, mientras las recompensas se presentaron como ingreso potencial al momento de disponibilidad y la tenencia al cierre se separó de la realización para no confundir revalorización patrimonial con renta gravada automática.

La valoración patrimonial se examinó a partir de cuatro principios operativos, fecha de referencia, mercado principal o de mayor liquidez, conversión a dólares y conservación de evidencia, se consideró una jerarquía de precios que prioriza cotizaciones observables de mercados con volumen verificable.

La jerarquía continúa con precios compuestos de fuentes independientes y concluye con métodos razonables documentados para activos ilíquidos, la propuesta fue evaluada frente al requisito de consistencia anual y a la necesidad de que la administración pueda reproducir el valor declarado con información disponible en la misma fecha.

La matriz de riesgos de fiscalización utilizó tres escalas ordinales de uno a cinco para probabilidad, impacto y detectabilidad, donde un valor alto de detectabilidad significa mayor facilidad para identificar la operación, el puntaje de prioridad se calculó multiplicando probabilidad por impacto y por seis menos detectabilidad.

Esta estructura otorgó mayor prioridad a riesgos frecuentes, materialmente significativos y difíciles de observar, el instrumento tuvo finalidad analítica y comparativa y no constituye una matriz oficial del Servicio de Rentas Internas ni sustituye metodologías institucionales de gestión de riesgo.

Las consideraciones éticas se limitaron al uso responsable de información pública, atribución adecuada de fuentes y prevención de afirmaciones que pudieran presentarse como asesoría individualizada, no se recopilaron nombres de contribuyentes, direcciones de billeteras, historiales de transacción ni bases de datos privadas.

Además se evitó inferir conducta ilícita a partir de la sola utilización de cripto activos, debido a que la fiscalización tributaria debe distinguir entre uso tecnológico legítimo, error de cumplimiento, discrepancia interpretativa y evasión deliberada conforme a evidencia y procedimientos legalmente establecidos.

La principal limitación metodológica derivó de la ausencia de estadísticas tributarias públicas ecuatorianas que permitan estimar cuántos residentes poseen cripto activos, qué volumen declaran, cuál es el monto de renta omitida o qué proporción opera mediante proveedores domésticos y extranjeros, por esta razón los gráficos se refieren al corpus documental y a modelos ilustrativos, no a prevalencias nacionales.

Resultados

3.1. Estructura del corpus y convergencia regulatoria

La revisión identificó una estructura documental equilibrada entre fuentes nacionales, estándares internacionales y literatura académica, las siete fuentes oficiales ecuatorianas concentraron la determinación del estatus monetario, el concepto general de renta, la declaración patrimonial, los umbrales aplicables y las obligaciones de proveedores de servicios de activos virtuales.

Las cinco fuentes internacionales aportaron criterios de intercambio de información y gestión de riesgos, mientras las ocho fuentes académicas desarrollaron problemas de clasificación, cumplimiento, evasión, trazabilidad y efectos de la información de terceros.

Antes de presentar la primera tabla resulta necesario distinguir autoridad normativa de utilidad analítica, las normas ecuatorianas constituyen la base vinculante para caracterizar obligaciones tributarias dentro del país, los documentos de organismos internacionales funcionan como referencias técnicas para transparencia y cooperación.

La literatura comparada permite evaluar problemas que podrían reproducirse en Ecuador sin convertirlos automáticamente en hechos nacionales, esta jerarquía evitó utilizar estudios extranjeros como sustitutos de norma local y permitió separar hallazgos jurídicos de evidencia comparativa.

Tabla 1. Composición del corpus documental y aporte analítico

Grupo documental	n	Periodo	Aporte principal
Normativa tributaria ecuatoriana	3	2025–2026	Concepto de renta, incremento patrimonial, declaración y umbrales
Normativa monetaria y fintech ecuatoriana	2	2022–2024	Estatus monetario, medios de pago y entorno de servicios tecnológicos
Normativa y supervisión antilavado ecuatoriana	2	2022–2026	Definición funcional de servicios, registro y deberes de reporte

Grupo documental	n	Periodo	Aporte principal
Estándares internacionales de transparencia	3	2023–2026	CARF, intercambio automático y arquitectura técnica de datos
Estándares internacionales de riesgos	2	2023–2026	Riesgos fiscales y supervisión de activos virtuales
Literatura académica jurídica y tributaria	8	2023–2025	Clasificación, cumplimiento, evasión, valoración y evidencia comparada

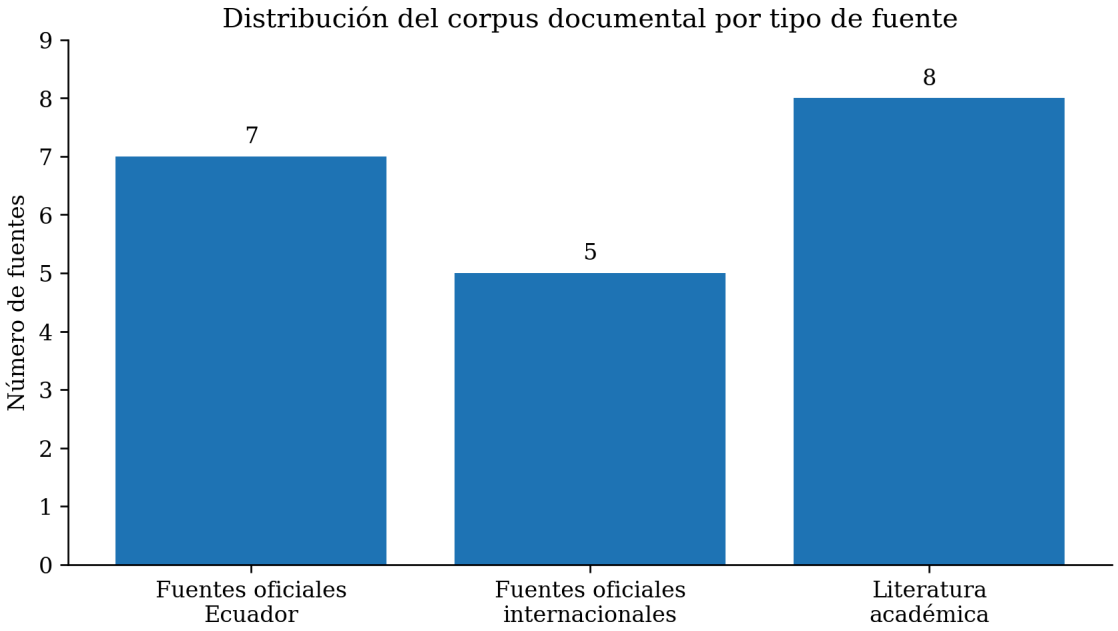
Nota. Elaboración propia a partir del corpus de veinte fuentes seleccionadas, los conteos describen la muestra documental y no representan el universo total de publicaciones disponibles.

La tabla muestra que la base nacional no depende de una única disposición sobre criptoactivos sino de la interacción de normas con finalidades distintas, este resultado confirma una regulación fragmentada pero no inexistente, la mayor densidad académica se explica por la necesidad de interpretar operaciones que la ley general no enumera de manera expresa, mientras los estándares internacionales se concentran en obtención e intercambio de información, por ello la brecha principal se ubica entre capacidad de detectar la operación y certeza sobre su tratamiento sustantivo.

El primer gráfico presenta la distribución de las veinte fuentes según su origen y función, la representación visual permite observar que la literatura académica constituye el grupo más numeroso pero no domina por sí sola la fundamentación, debido a que doce documentos provienen de autoridades nacionales o internacionales.

Esta composición se consideró adecuada para un estudio jurídico aplicado porque combina derecho positivo, lineamientos técnicos y evidencia empírica, evitando que una recomendación de política pública sea presentada como si ya formara parte de la legislación ecuatoriana.

Gráfico 1. Distribución del corpus documental por tipo de fuente



Fuente. Elaboración propia con base en las veinte fuentes incluidas en la revisión, n = 20.

El gráfico evidencia una distribución de siete fuentes oficiales ecuatorianas, cinco oficiales o técnicas internacionales y ocho académicas, la presencia de doce documentos institucionales refuerza el sustento normativo del análisis y la presencia de ocho estudios permite comparar problemas de cumplimiento ya observados en otras jurisdicciones.

La combinación resulta especialmente útil para la fiscalización porque los riesgos tecnológicos suelen aparecer antes de que una legislación nacional desarrolle respuestas detalladas, aunque toda propuesta para Ecuador debe permanecer subordinada a principios de legalidad, certeza y proporcionalidad.

3.2. Calificación jurídica de los cripto activos

La calificación jurídica resultó funcional y dependiente de la finalidad regulatoria, en materia monetaria el Banco Central del Ecuador excluye a los cripto activos de la categoría de moneda de curso legal y de medio de pago electrónico autorizado, en

materia de prevención de lavado la UAFE reconoce actividades propias de proveedores de servicios de activos virtuales.

En materia tributaria la Ley de Régimen Tributario Interno no crea una categoría autónoma y opera mediante conceptos generales de ingreso, bienes, derechos e incremento patrimonial, por tanto no existe una única etiqueta jurídica capaz de resolver todas las consecuencias fiscales (Banco Central del Ecuador, 2024; Servicio de Rentas Internas, 2025a; Unidad de Análisis Financiero y Económico, 2026).

Esta estructura permite descartar una inferencia frecuente, que un activo no sea moneda de curso legal no significa que carezca de valor económico o que las rentas obtenidas con su disposición queden fuera del impuesto, de manera inversa el reconocimiento antilavado de un activo virtual tampoco determina automáticamente que toda transferencia constituya renta.

La obligación tributaria depende del hecho económico, la residencia, la fuente, la onerosidad, la existencia de una ganancia o ingreso y las reglas aplicables al sujeto pasivo, mientras el estatus monetario delimita principalmente la legitimidad del medio de pago dentro del sistema nacional.

La siguiente tabla organiza las operaciones más frecuentes y separa cuatro planos de análisis, estatus monetario, incidencia potencial sobre renta, efecto patrimonial y evidencia necesaria, esta separación resulta indispensable para evitar que una misma conclusión sea trasladada de forma automática entre disciplinas.

Los niveles de certeza indicados no representan criterios oficiales sino el grado de claridad inferido a partir de la normativa general y de la ausencia o presencia de una regla específica, por ello los casos de permuta, staking y finanzas descentralizadas aparecen con mayor necesidad de desarrollo administrativo.

Tabla 2. Matriz jurídico tributaria de operaciones con criptoactivos

Operación	Calificación monetaria	Incidencia potencial en renta	Efecto patrimonial	Evidencia mínima	Certeza
Compra con USD	No convierte al token en moneda	Sin renta por la sola adquisición	Aumenta activo y reduce efectivo	Comprobante, transferencia, precio y fecha	Alta
Venta por USD	Activo transferido por contraprestación	Posible ganancia o renta según costo y contexto	Disminuye cripto y aumenta efectivo	Historial de compra, venta y comisiones	Media alta
Permuta cripto a cripto	No es medio de pago autorizado	Puede existir realización económica si se valora la contraprestación	Cambia composición del patrimonio	Valores de mercado de ambos activos y trazabilidad	Media
Pago por bienes o servicios	No adquiere curso legal por el uso privado	Ingreso en especie o disposición del activo según sujeto	Reduce cripto y recibe bien o servicio	Factura, contrato, valor en USD y hash	Media
Minería o validación	No altera estatus monetario	Recompensa puede representar ingreso al hacerse disponible	Incorpora activo al patrimonio	Registro técnico, costos, fecha y cotización	Media
Staking o rendimiento	No altera estatus monetario	Rendimiento puede constituir ingreso según disponibilidad y naturaleza	Incrementa unidades o derechos	Contrato o protocolo, wallet y precio	Baja media
Donación o herencia	Transmisión gratuita de activo o derecho	Aplican reglas de incremento patrimonial gratuito cuando corresponda	Ingreso patrimonial del beneficiario	Acto de transferencia, titularidad y valoración	Media
Tenencia en autocustodia	No constituye medio de pago autorizado	Sin renta automática por mera tenencia bajo reglas generales	Integra patrimonio económico	Dirección, claves bajo control y prueba de origen	Media

Nota. Elaboración propia con base en Banco Central del Ecuador (2024), Servicio de Rentas Internas (2025a, 2025b), Unidad de Análisis Financiero y Económico (2022, 2026) y literatura comparada, la columna de certeza expresa una evaluación analítica y no una posición oficial.

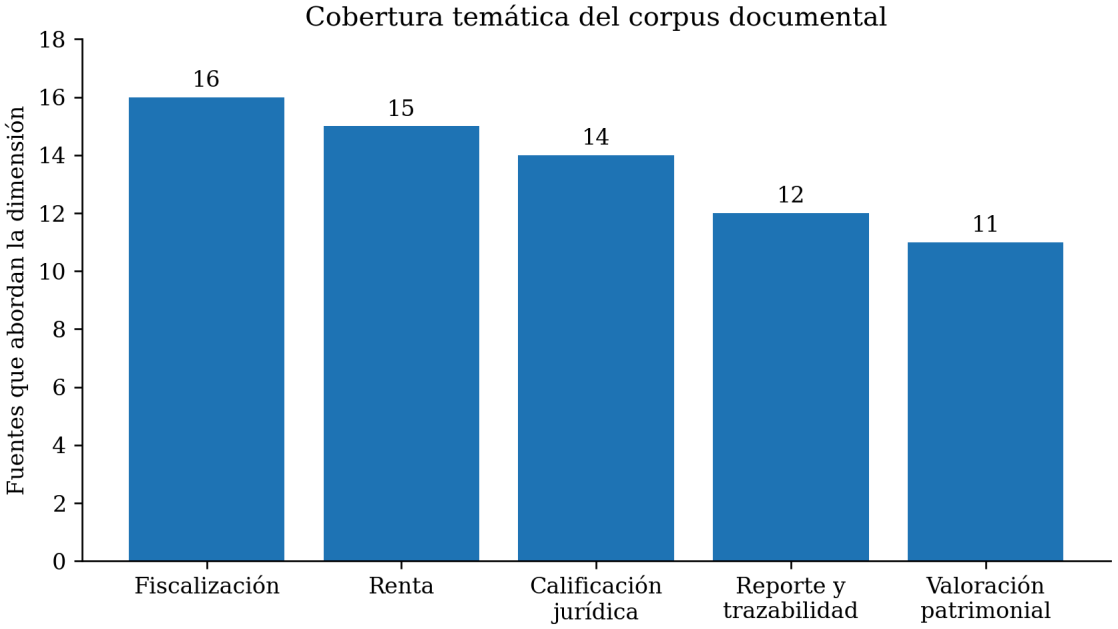
El análisis de la tabla muestra mayor claridad en la compra con dólares, la venta por dólares y las transmisiones gratuitas, debido a que existen analogías directas con adquisición, enajenación e incremento patrimonial, la incertidumbre aumenta cuando no existe conversión fiduciaria o cuando el beneficio surge de protocolos automatizados.

Deben definirse momento de disponibilidad, valor de mercado, costo atribuible y naturaleza habitual o eventual de la actividad, por esta razón una guía tributaria debería organizarse por hechos económicos y no por nombres comerciales de tokens, exchanges o protocolos.

La codificación temática del corpus permitió identificar qué dimensiones recibieron mayor atención, el conteo no mide importancia jurídica sino frecuencia de tratamiento dentro de las veinte fuentes, cada documento pudo ser clasificado en más de una dimensión y por ello la suma supera el tamaño del corpus.

Esta lectura sirve para observar dónde existe mayor desarrollo conceptual y dónde persisten espacios con menor tratamiento, especialmente en valoración patrimonial, que aparece con menos frecuencia que fiscalización, renta y calificación jurídica.

Gráfico 2. Cobertura temática del corpus documental



Fuente. Elaboración propia mediante codificación binaria de veinte fuentes, una fuente pudo abordar más de una dimensión temática.

El gráfico muestra dieciséis fuentes vinculadas con fiscalización, quince con determinación de renta, catorce con calificación jurídica, doce con reporte o trazabilidad y once con valoración patrimonial, esta distribución sugiere que la discusión internacional se ha desplazado con rapidez hacia mecanismos de información y control, mientras la medición patrimonial conserva menor estandarización.

Para Ecuador la diferencia es relevante porque una administración puede obtener información sobre una operación sin contar todavía con una metodología uniforme para transformar esa información en base imponible o saldo patrimonial verificable.

3.3. Determinación de la renta en operaciones con cripto activos

La Ley de Régimen Tributario Interno define renta de manera amplia e incluye ingresos derivados del trabajo, capital o ambos, recibidos en dinero, especies o servicios, esta formulación permite analizar operaciones cripto sin exigir que el resultado sea convertido previamente a dólares, sin embargo el uso de una cláusula general no resuelve el momento de reconocimiento.

Una permuta puede generar capacidad económica sin flujo fiduciario y una recompensa puede ser recibida con restricciones técnicas o contractuales, por ello el criterio de disponibilidad y la posibilidad de medir de forma fiable el valor adquieren especial relevancia (Servicio de Rentas Internas, 2025a).

La permuta cripto a cripto concentra una de las mayores fuentes de incertidumbre, desde una perspectiva económica existe sustitución de un activo por otro y puede medirse la diferencia entre costo del activo entregado y valor de la contraprestación recibida, pero desde una perspectiva de certeza tributaria conviene que la administración defina expresamente si esa permuta constituye evento de realización.

La determinación de cuál precio debe prevalecer cuando los mercados difieren y cómo se determina el costo inicial del nuevo activo, la experiencia comparada identifica precisamente las permutas como uno de los puntos que producen errores de cumplimiento (Hernández Sánchez et al., 2024).

Para hacer visible la diferencia entre ingreso, ganancia realizada y variación patrimonial se construyeron escenarios hipotéticos expresados en dólares, la tabla siguiente no determina impuestos ni incorpora tarifas personales, deducciones o exenciones, su función consiste en mostrar cómo el mismo activo puede producir consecuencias distintas según exista venta, permuta, recompensa o simple tenencia, además distingue

el valor económico de una posible renta fiscal porque la calificación definitiva depende de reglas de realización, documentación y naturaleza de la actividad.

Tabla 3. Escenarios ilustrativos para renta y valoración de criptoactivos

Escenario	Supuesto	Variación USD	Lectura analítica	Evidencia clave
Venta con ganancia	Costo 10.000, venta 15.000	5.000	Evento de realización claro en términos económicos	Costo, comisiones y precio de venta
Venta con pérdida	Costo 15.000, venta 10.000	-5.000	La deducibilidad no se presume y depende de reglas generales	Costo, nexo con renta y soporte
Permuta cripto a cripto	Costo 8.000, valor recibido 13.000	5.000	Ganancia económica si la permuta se trata como realización	Precio fiable de ambos activos
Recompensa recibida	Valor al recibo 3.000	3.000	Ingreso potencial si existe disponibilidad y medición fiable	Fecha, control y cotización
Venta posterior de recompensa	Costo fiscal 3.000, venta 4.200	1.200	Variación posterior a la renta inicial modelada	Trazabilidad entre recibo y venta
Tenencia al cierre	Costo 18.000, valor 30.000	0 realizada	Aumento patrimonial no equivale por sí solo a renta realizada	Valor de cierre y evidencia de propiedad
Donación recibida	Valor de mercado 20.000	20.000 patrimonial	Aplicación potencial de reglas de transmisión gratuita	Acto, relación, fecha y valoración

Nota. Modelo ilustrativo, no corresponde a una liquidación tributaria real, los valores permiten comparar hechos económicos y deben interpretarse junto con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento.

La tabla permite observar que el valor de mercado no debe confundirse con impuesto causado, la venta con ganancia y la permuta muestran variaciones positivas realizadas en sentido económico, la recompensa separa el reconocimiento inicial del cambio posterior de precio.

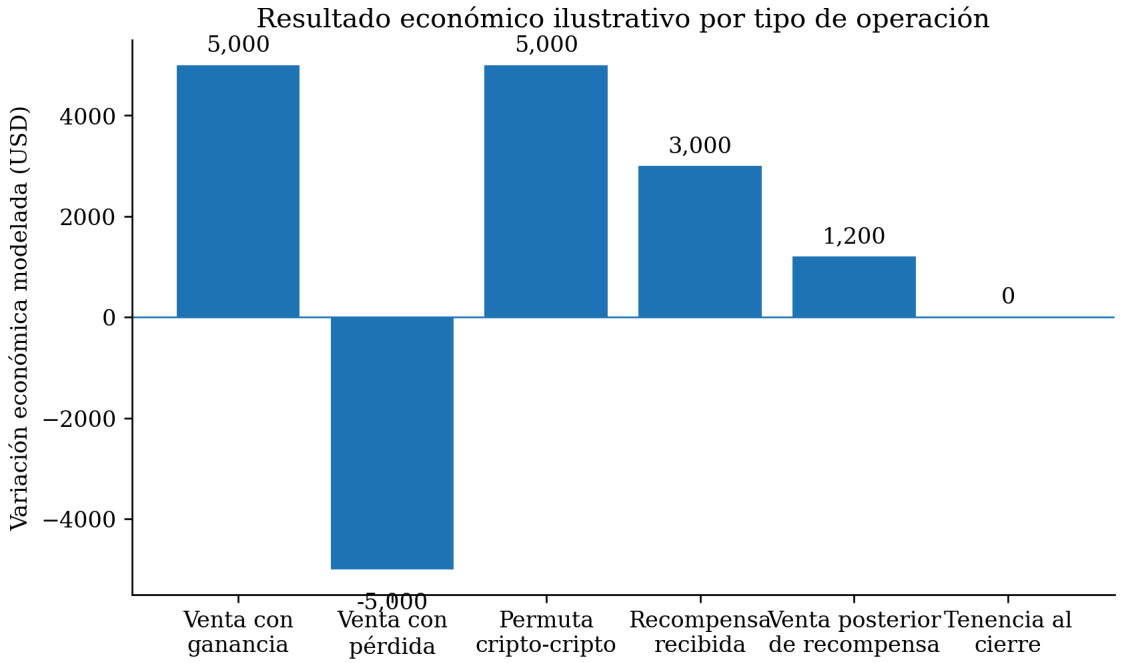
La tenencia al cierre presenta una revalorización que puede ser relevante para patrimonio pero no se modeló como renta realizada, y la donación se ubicó como incremento patrimonial gratuito, esta diferenciación reduce el riesgo de doble imposición económica y facilita mantener un historial de costo coherente a lo largo del ciclo de vida del activo.

El gráfico siguiente representa únicamente la variación económica de los escenarios anteriores y excluye la donación para evitar comparar una transmisión gratuita con

resultados de inversión o rendimiento, la tenencia al cierre aparece con valor realizado igual a cero aunque su valor patrimonial sea mayor que el costo.

La distinción visual permite mostrar que una metodología de fiscalización debe identificar primero el tipo de hecho y después aplicar la regla tributaria, en lugar de presumir que todo aumento de cotización constituye renta gravada del periodo.

Gráfico 3. Resultado económico ilustrativo por tipo de operación



Fuente. Elaboración propia a partir de los escenarios de la Tabla 3, las cifras no representan datos de contribuyentes ni estimaciones de recaudación.

El gráfico evidencia que operaciones con valores similares pueden tener perfiles fiscales diferentes, la venta y la permuta producen una variación económica de 5.000 dólares en el modelo, la recompensa genera un ingreso potencial de 3.000 dólares al recibirse y una variación adicional de 1.200 dólares al venderse, mientras la simple tenencia no genera renta realizada dentro del supuesto.

Esta estructura respalda la necesidad de reglas de costo fiscal que conecten eventos sucesivos y de criterios de realización suficientemente claros para evitar que una misma apreciación sea reconocida dos veces o no sea reconocida cuando corresponda.

3.4. Valoración patrimonial y reconstrucción del patrimonio

La valoración patrimonial cumple una función distinta de la determinación anual de renta, mientras la renta se vincula con ingresos y resultados atribuibles a un periodo, el patrimonio expresa una posición de activos y pasivos en una fecha, esta diferencia adquiere relevancia en cripto activos porque una fuerte apreciación puede elevar el valor patrimonial sin existir venta.

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno exige información patrimonial a personas naturales que superan determinados umbrales y permite a la administración analizar incrementos no justificados mediante comparación de saldos y flujos declarados (Servicio de Rentas Internas, 2025b).

La regla de veinte fracciones básicas para activos individuales y cuarenta para activos comunes obliga a transformar el umbral reglamentario en un valor monetario cada ejercicio, con la fracción básica de 12.208 dólares establecida para 2026 se obtiene 244.160 dólares y 488.320 dólares respectivamente.

Estos valores sirven como referencia para la obligación informativa y no como tarifa de impuesto sobre patrimonio, sin embargo una posición significativa en cripto activos puede influir en la superación del umbral si se reconoce como activo económico del contribuyente, por lo que la metodología de valoración debe ser comprensible, uniforme y verificable (Servicio de Rentas Internas, 2025c).

El incremento patrimonial no justificado opera como mecanismo de contraste cuando los ingresos declarados resultan inferiores al consumo, gasto, ahorro o inversión o cuando la variación entre activos, pasivos y capital excede la utilidad líquida declarada, esta herramienta puede ser relevante ante cripto activos ocultos o conversiones a bienes tradicionales, pero no autoriza a tratar toda revalorización como ingreso omitido sin examinar su origen.

Las formas de justificación admiten rentas, transferencias gratuitas y ajustes por apreciación o deterioro, por ello la documentación del costo y de las variaciones de mercado resulta esencial para diferenciar capital previamente declarado de renta no informada (Servicio de Rentas Internas, 2025b).

3.5. Desafíos para la fiscalización tributaria

La fiscalización mostró cuatro grupos de desafíos, atribución de identidad, reconstrucción del costo, acceso a información transfronteriza y clasificación de operaciones complejas, la atribución de identidad resulta crítica en billeteras de autocustodia, la reconstrucción del costo se complica por transferencias entre direcciones propias y múltiples compras.

El acceso transfronterizo depende de cooperación o de proveedores que reporten, y la clasificación de operaciones exige comprender protocolos que generan rendimientos, préstamos, liquidez o derivados sin utilizar contratos tradicionales, estos desafíos se refuerzan entre sí y aumentan el costo administrativo de una auditoría.

La literatura empírica confirma que la información de terceros puede modificar el cumplimiento pero no elimina el riesgo, en Noruega se observó incumplimiento extendido incluso entre usuarios de intercambios con datos identificables y las intervenciones informativas elevaron la declaración en grupos tratados, en Dinamarca la introducción de reporte doméstico mejoró la capacidad de observación pero generó desplazamiento hacia plataformas extranjeras.

Este comportamiento de sustitución resulta particularmente relevante para Ecuador porque un deber de reporte limitado a proveedores nacionales puede incentivar migración operativa si no se complementa con intercambio internacional y trazabilidad de transferencias bancarias (Meling et al., 2024; Boas y Barake, 2025).

El Crypto-Asset Reporting Framework de la OCDE ofrece una respuesta a la dimensión transfronteriza al definir proveedores reportantes, procedimientos de debida diligencia y categorías de transacciones sujetas a intercambio automático, el esquema XML actualizado en 2025 facilita transmisión estandarizada entre proveedores y administraciones.

Su utilidad depende de implementación doméstica, acuerdos entre autoridades competentes, calidad de datos y capacidad de vincular la información recibida con declaraciones nacionales, por ello el estándar debe entenderse como infraestructura informativa y no como sustituto de una norma ecuatoriana sobre hechos generadores o valoración (OCDE, 2023, 2025).

La matriz siguiente prioriza ocho riesgos recurrentes mediante una escala de probabilidad, impacto y detectabilidad, el puntaje aumenta cuando el riesgo es más probable, puede tener mayor efecto fiscal y resulta difícil de detectar, la herramienta no pretende anticipar conducta ilícita ni asignar perfiles a personas, su finalidad consiste en mostrar qué características técnicas exigen mayor inversión institucional y qué controles podrían reducir asimetrías de información sin imponer cargas generalizadas a contribuyentes de bajo riesgo.

Tabla 4. Matriz analítica de riesgos para la fiscalización tributaria de criptoactivos

Riesgo	P	I	D	Puntaje	Control propuesto
Uso de PSAV extranjero	4	5	2	80	Intercambio automático, requerimientos y cruces bancarios
Autocustodia no declarada	5	5	2	100	Análisis de origen de fondos, pruebas de control y cruces patrimoniales
Permutas múltiples	4	3	1	60	Historial estandarizado, reglas de costo y software de conciliación
DeFi, staking y rendimientos	4	4	1	80	Clasificación por sustancia, identificación de protocolos y guías

Riesgo	P	I	D	Puntaje	Control propuesto
Stablecoins y puentes	4	3	2	48	Trazabilidad de redes, análisis de transferencias y valoración real
Operaciones P2P y efectivo	4	5	2	80	Cruces financieros, patrimoniales y enfoque de riesgo
Tokens ilíquidos	3	4	2	48	Jerarquía de valoración y evidencia de liquidez
Atribución de identidad a wallet	5	5	2	100	Datos de terceros, analítica de cadena y prueba corroborada

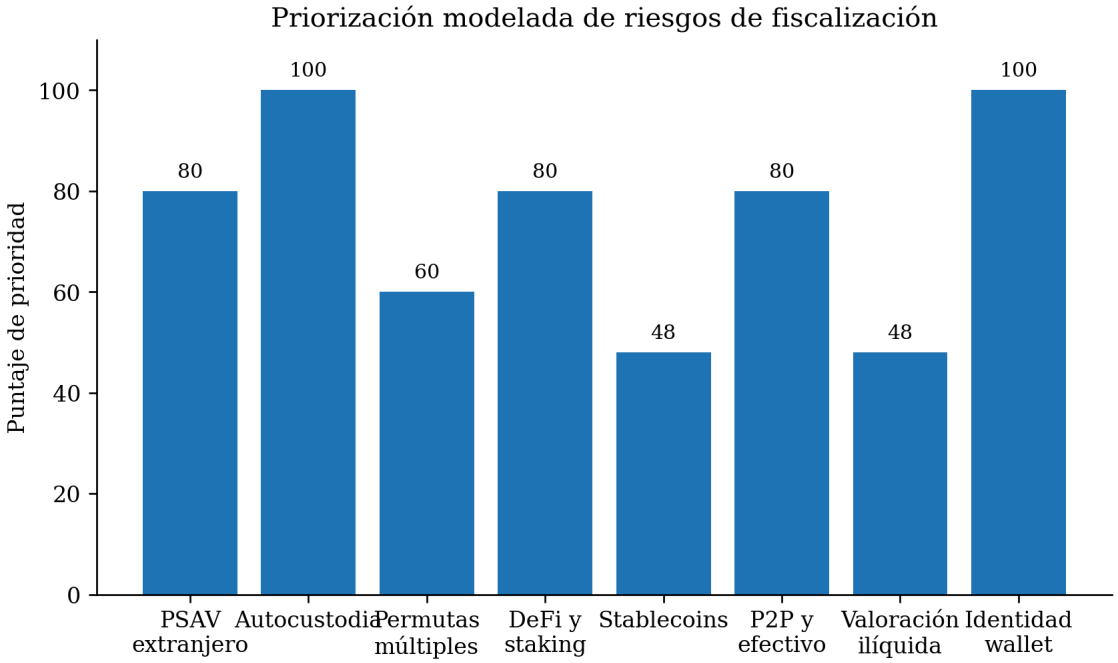
Nota. P = probabilidad, I = impacto, D = detectabilidad, escala de 1 a 5, puntaje = P × I × (6 − D), elaboración propia con finalidad analítica y no como metodología oficial del SRI.

La matriz concentra la máxima prioridad en autocustodia no declarada y atribución de identidad a billeteras, porque ambos riesgos combinan materialidad potencial y baja observabilidad directa, el uso de proveedores extranjeros, las operaciones P2P y las actividades DeFi también alcanzan puntajes altos, en contraste los tokens ilíquidos presentan menor probabilidad relativa pero elevada dificultad de valoración.

Esta priorización sugiere que la fiscalización no debería comenzar por auditar todos los movimientos de cadena sino por identificar puntos de conexión con identidad, sistema bancario, proveedores regulados y variaciones patrimoniales materialmente relevantes.

El cuarto gráfico resume los puntajes de prioridad y permite comparar visualmente áreas que requieren controles distintos, los valores más altos no significan mayor evasión observada en Ecuador porque no existen datos nacionales suficientes para sostener esa conclusión, representan una combinación modelada de riesgo y dificultad de detección basada en la literatura y en las características técnicas de cada operación, por esta razón deben utilizarse como instrumento de planificación conceptual y no como evidencia contra contribuyentes individuales.

Gráfico 4. Priorización modelada de riesgos de fiscalización



Fuente. Elaboración propia a partir de la matriz de la Tabla 4, escala analítica sin carácter oficial.

El gráfico confirma que los problemas centrales de fiscalización se relacionan menos con la visibilidad pública de la cadena y más con la atribución jurídica de esa información a una persona y con la reconstrucción económica de sus operaciones, esta conclusión coincide con la literatura internacional que identifica pseudonimato, movilidad transfronteriza y migración hacia plataformas no reportantes como límites de los controles domésticos.

Por ello la respuesta más eficiente combina información de terceros, análisis patrimonial, cooperación internacional, guías de cumplimiento y capacidades tecnológicas especializadas, en lugar de depender exclusivamente de requerimientos manuales posteriores a la declaración.

Discusión

Los resultados permiten sostener que el problema ecuatoriano no radica en una ausencia absoluta de regulación sino en la distribución de funciones entre cuerpos normativos que responden a finalidades diferentes, la regulación monetaria define qué puede funcionar como moneda y medio de pago autorizado.

La normativa antilavado identifica actividades y sujetos obligados relacionados con activos virtuales, y el régimen tributario utiliza conceptos generales de renta y patrimonio, esta arquitectura es jurídicamente posible pero incrementa costos de interpretación cuando una operación necesita ser evaluada simultáneamente desde los tres planos y no existe una guía fiscal que articule sus efectos.

La exclusión de los criptoactivos como moneda de curso legal debe interpretarse con precisión para evitar dos extremos, considerar que esa exclusión vuelve ilícita toda tenencia o negociación privada y considerar que la existencia de mercados digitales transforma al activo en dinero reconocido por el ordenamiento, el comunicado del Banco Central diferencia claramente el estatus monetario de la negociación.

La UAFE reconoce proveedores y transacciones como objeto de supervisión antilavado, esta coexistencia respalda una calificación tributaria basada en sustancia económica y no en una falsa dicotomía entre moneda o inexistencia jurídica (Banco Central del Ecuador, 2024; Unidad de Análisis Financiero y Económico, 2022).

La amplitud del concepto ecuatoriano de renta ofrece una base para evitar vacíos por simple innovación tecnológica, dado que la ley comprende ingresos en dinero, especies o servicios y otros ingresos de residentes, sin embargo el principio de legalidad exige distinguir entre capacidad interpretativa y creación administrativa de nuevos tributos.

Una guía puede explicar cómo aplicar conceptos existentes a ventas o pagos en especie, pero cuestiones como gravar permutas no convertidas a dólares, fijar métodos obligatorios de costo o establecer valoración específica para recompensas deberían contar con fundamento normativo suficientemente claro para reducir controversias y asegurar tratamiento uniforme (Servicio de Rentas Internas, 2025a).

La permuta entre criptoactivos demanda especial atención porque es una operación frecuente en ecosistemas digitales y puede ejecutarse varias veces antes de cualquier retiro bancario, si se considera evento de realización debe exigirse valoración de la contraprestación y generación de un nuevo costo fiscal, si se difiere hasta conversión fiduciaria se simplifica liquidez pero puede acumular ganancias y pérdidas durante periodos prolongados.

La literatura internacional muestra modelos diferentes y no existe una solución universal, por ello el criterio ecuatoriano debería priorizar neutralidad, capacidad de medición y simplicidad administrativa, acompañado de reglas transitorias que eviten sancionar retroactivamente interpretaciones razonables previas.

Las recompensas de minería y staking muestran por qué la clasificación debe atender a la fuente económica, una recompensa obtenida mediante actividad organizada con inversión en equipos, energía o infraestructura puede acercarse a ingreso empresarial, mientras un rendimiento por inmovilizar activos puede presentar características de rendimiento financiero aunque no encaje exactamente en categorías tradicionales.

Baer et al. (2023) destacan la dificultad de integrar estas formas de ingreso en sistemas existentes y Ooi (2023) enfatiza el riesgo de erosión de base cuando no existen reglas claras, los resultados sugieren que una guía ecuatoriana debería diferenciar recepción, disponibilidad, valoración y disposición posterior.

La separación entre renta realizada y valoración patrimonial es fundamental para evitar una respuesta tributaria excesiva frente a volatilidad, una persona puede cerrar el año con un activo valorado por encima de su costo y al siguiente periodo enfrentar una caída sin haber vendido, gravar automáticamente toda apreciación anual requeriría una base legal expresa y mecanismos para tratar pérdidas posteriores.

En ausencia de esa regla la revalorización puede ser relevante para información patrimonial y para justificar variaciones, pero no debe confundirse con un ingreso realizado por el solo movimiento del mercado, esta distinción aporta coherencia entre impuesto a la renta y control patrimonial.

El régimen de incremento patrimonial no justificado ofrece una herramienta potente para detectar inconsistencias, pero su aplicación a criptoactivos debe reconocer que una variación patrimonial puede explicarse por apreciación de activos previamente adquiridos, transferencias entre billeteras propias o activos recibidos gratuitamente con el tratamiento correspondiente, el Reglamento admite formas de justificación y exige prueba material.

Por tanto la fiscalización debería reconstruir el origen antes de atribuir renta omitida, este enfoque reduce el riesgo de que movimientos técnicos internos sean tratados como ingresos nuevos y fortalece decisiones determinativas basadas en sustancia y evidencia (Servicio de Rentas Internas, 2025b).

La valoración patrimonial exige una jerarquía porque el mercado cripto carece de un único precio oficial, las diferencias entre plataformas pueden ser pequeñas en activos líquidos y sustanciales en tokens con escaso volumen, una regla basada en cualquier cotización elegida por el contribuyente permitiría selección oportunista.

Exigir un mercado específico podría ser impracticable si el contribuyente no tiene acceso a ese mercado, la solución propuesta de mercado principal, precio compuesto y

metodología documentada para ilíquidos busca equilibrar verificabilidad y realidad económica, además puede ser publicada anualmente con fuentes aceptadas y reglas de contingencia.

Los hallazgos de Meling, Mogstad y Vestre (2024) aportan evidencia relevante sobre la diferencia entre propiedad y declaración, su contexto noruego no puede extrapolarse a Ecuador pero demuestra que incluso administraciones con buenos registros enfrentan omisión de criptoactivos y que mensajes dirigidos pueden mejorar cumplimiento.

Esta evidencia respalda una estrategia gradual que combine educación, cartas preventivas y controles focalizados antes de utilizar únicamente medidas sancionadoras, particularmente cuando la incertidumbre normativa puede explicar parte de los errores y cuando muchos contribuyentes tienen montos pequeños cuyo costo de auditoría supera la recaudación potencial.

El estudio de Boas y Barake (2025) agrega una advertencia sobre desplazamiento hacia plataformas extranjeras, el reporte doméstico puede aumentar información sobre usuarios que permanecen en intermediarios nacionales pero simultáneamente incentivar migración si el diferencial de cumplimiento es significativo, para Ecuador esto significa que imponer obligaciones intensas a pocos proveedores locales sin desarrollar cooperación internacional podría reducir la base informativa nacional, una arquitectura eficiente debería coordinar el registro UAFE, obligaciones tributarias de información y eventual implementación de estándares como CARF, procurando equivalencia funcional entre operadores domésticos y extranjeros accesibles a residentes.

El CARF responde precisamente a la asimetría de información al estructurar debida diligencia, identificación de usuarios, tipos de operaciones y transmisión anual, su valor para Ecuador sería mayor en operaciones mediante proveedores centralizados y menor en transacciones puramente descentralizadas o autocustodia sin intermediarios.

Esta limitación no invalida el estándar porque permite cubrir puntos de entrada y salida relevantes, pero obliga a combinarlo con análisis de cadena, información bancaria y auditoría patrimonial, además cualquier adopción requiere infraestructura de seguridad y confidencialidad porque el intercambio de datos sensibles crea riesgos de uso indebido y ciberseguridad (OCDE, 2023, 2025).

La ausencia de Ecuador en los listados de jurisdicciones formalmente comprometidas con CARF consultados en la actualización de junio de 2026 constituye un dato temporal y no una conclusión sobre política futura, este estado ofrece una ventana para diseñar primero el marco interno y evaluar capacidades antes de la adhesión.

Una eventual hoja de ruta podría iniciar con definición tributaria, registro de proveedores con relevancia fiscal, consulta pública sobre campos de reporte, pruebas de interoperabilidad y evaluación de confidencialidad, posteriormente podría considerar acuerdos internacionales de intercambio según capacidad institucional y beneficios esperados (OCDE, 2026).

Una propuesta de definición fiscal debería ser tecnológicamente neutral y lo bastante amplia para abarcar representaciones digitales de valor o derechos transferibles mediante tecnologías de registro distribuido o mecanismos equivalentes, pero también debería excluir representaciones digitales de dinero fiduciario, valores tradicionales ya regulados bajo categorías específicas y simples registros internos sin transferibilidad independiente cuando resulte pertinente.

El objetivo no sería decidir anticipadamente el impuesto de cada token sino establecer el universo de activos sobre el cual se aplican reglas de información y después remitir a la naturaleza económica de cada operación para determinar renta, patrimonio o transmisión gratuita.

En determinación de renta convendría publicar un catálogo mínimo de eventos, venta por moneda fiduciaria, permuta, adquisición de bienes o servicios mediante entrega de criptoactivos, recompensas por minería o validación, staking, airdrops solicitados o no solicitados, préstamos, liquidaciones, donaciones y pérdidas por fraude o pérdida de acceso, cada evento debería indicar si existe realización.

Cada evento también debe especificar fecha de reconocimiento, forma de valoración, costo del nuevo activo, comisiones y documentación, esta estructura reduciría dependencia de analogías improvisadas y permitiría automatizar reportes sin obligar al contribuyente a traducir miles de movimientos técnicos en categorías desconocidas.

La conservación de evidencia debe adaptarse a la tecnología, un hash o una dirección de billetera no reemplaza por sí solos contratos, comprobantes o prueba de titularidad, pero pueden complementar la cadena de evidencia y demostrar fecha, monto y recorrido, el estándar probatorio ideal combina exportaciones de exchanges, extractos bancarios, facturas, reportes de costos, direcciones controladas y registros de transferencias internas.

Para contribuyentes con actividad intensiva podría exigirse conciliación anual de saldos iniciales, entradas, salidas y saldo final por activo, mientras para pequeños tenedores deberían existir mecanismos simplificados proporcionales a materialidad y riesgo.

La analítica de cadena puede ampliar capacidad de investigación pero debe incorporarse con protocolos de calidad y revisión humana, las herramientas comerciales suelen agrupar direcciones mediante heurísticas y atribuir clusters a servicios conocidos, estas inferencias pueden contener errores y su opacidad metodológica puede afectar defensa del contribuyente.

Por ello una determinación tributaria no debería descansar exclusivamente en una etiqueta algorítmica, los hallazgos deben corroborarse con datos de proveedores,

registros financieros, información suministrada por el contribuyente y evidencia técnica reproducible, además deben documentarse versiones de software y criterios utilizados durante la auditoría.

La dimensión internacional requiere cooperación porque los proveedores pueden prestar servicios a residentes sin establecimiento visible en Ecuador, CARF ofrece una vía estandarizada pero no cubre todos los escenarios y su eficacia dependerá de la red de jurisdicciones participantes, mientras se desarrolla esa capacidad pueden utilizarse mecanismos existentes de intercambio de información tributaria cuando sean aplicables.

El uso de requerimientos a entidades financieras nacionales y análisis de transferencias, una estrategia escalonada evita esperar una solución global perfecta y permite construir capacidades de datos, clasificación y auditoría que seguirán siendo necesarias incluso después de recibir reportes automáticos.

La aplicación práctica para el Servicio de Rentas Internas podría organizarse en tres etapas, la primera orientada a certeza mediante guía pública, definiciones y ejemplos, la segunda a información mediante campos de declaración, reportes proporcionales de proveedores y conciliación de historiales, la tercera a control mediante análisis de riesgo, cooperación con UAFE y BCE dentro de sus competencias e intercambio internacional.

Esta secuencia reduce el riesgo de fiscalizar antes de explicar y permite que el contribuyente conozca criterios de costo, valoración y documentación antes de que la administración utilice esos mismos criterios en procesos determinativos.

La proporcionalidad debe ocupar un lugar central porque el volumen de transacciones no siempre refleja capacidad contributiva, un usuario puede ejecutar cientos de operaciones de bajo valor o interactuar con protocolos que generan movimientos

automáticos, exigir documentación manual de cada evento puede producir costos superiores al impuesto potencial.

Una regulación moderna puede establecer umbrales de minimis para determinadas obligaciones informativas, agregación de movimientos técnicamente equivalentes y métodos simplificados para pequeños contribuyentes, mientras conserva reportes detallados para actividades empresariales, intermediarios y posiciones materialmente significativas, esta diferenciación mejora eficiencia sin crear exoneraciones implícitas.

La ausencia de datos nacionales constituye la principal limitación para estimar impacto fiscal, no se dispone de una base pública que conecte residentes, tenencias, operaciones y declaraciones, por ello no es posible afirmar cuánto recaudaría una reforma ni qué porcentaje incumple, las cifras de adopción difundidas por terceros y citadas por el Banco Central pueden dimensionar actividad regional pero no sustituyen estadísticas fiscales.

Una agenda de investigación debería desarrollar encuestas anónimas, datos agregados de proveedores, estudios de comportamiento y evaluaciones de intervenciones, bajo protocolos de privacidad que permitan medir brechas sin exponer información individual innecesaria.

Una tercera limitación deriva del carácter documental y no contencioso del estudio, no se analizaron expedientes de determinación, sentencias ecuatorianas específicas sobre cripto activos ni consultas vinculantes del SRI que resolvieran todos los supuestos modelados, por ello las conclusiones sobre permutas y sobre recompensas y valoración se presentan como propuestas interpretativas y de política pública, no como doctrina administrativa obligatoria, esta distinción resulta esencial para mantener rigor y evitar que un escenario hipotético sea utilizado como si constituyera una liquidación fiscal definitiva aplicable a cualquier contribuyente.

Pese a esas limitaciones el marco permite formular una conclusión robusta, Ecuador dispone de bases jurídicas generales para gravar manifestaciones de renta y controlar patrimonio relacionado con criptoactivos, pero la eficacia depende de transformar conceptos amplios en reglas operativas comprensibles y verificables.

La experiencia internacional muestra que el control basado solo en intermediarios nacionales es insuficiente y que la claridad normativa influye en cumplimiento, por tanto la modernización debería avanzar simultáneamente en derecho sustantivo, información, tecnología y cooperación, con garantías de privacidad y debido proceso que preserven legitimidad del sistema tributario.

Conclusiones

La tributación de cripto activos en Ecuador puede analizarse mediante el marco vigente sin atribuirles una condición monetaria que el ordenamiento no reconoce, la calificación jurídica debe diferenciar finalidad monetaria, antilavado y tributaria, porque la exclusión como moneda de curso legal coexiste con el reconocimiento regulatorio de proveedores de servicios de activos virtuales y con conceptos tributarios amplios capaces de captar ingresos, bienes, derechos e incrementos patrimoniales, esta lectura sistemática evita tanto la idea de un vacío absoluto como la aplicación automática de categorías diseñadas para otros fines.

La determinación de la renta requiere identificar el hecho económico antes de calcular cualquier resultado, las ventas por dólares ofrecen mayor claridad, mientras permutas, recompensas, staking, airdrops y operaciones descentralizadas necesitan reglas explícitas sobre realización, disponibilidad, valoración y costo fiscal.

La separación entre ingreso inicial y ganancia posterior resulta necesaria para evitar doble reconocimiento, y la simple apreciación de una tenencia no debe confundirse con renta realizada cuando el marco no establece imposición por valoración de mercado, por ello una guía técnica debería organizarse por eventos y no por nombres de activos o plataformas.

La valoración patrimonial constituye una obligación distinta de la liquidación anual de renta y requiere una metodología reproducible, para activos líquidos resulta razonable utilizar precios observables de mercados con suficiente profundidad, para stablecoins debe atenderse al valor efectivo cuando existan desviaciones de paridad y para tokens ilíquidos deben documentarse restricciones y métodos alternativos.

La consistencia entre ejercicios, la conversión a dólares y la conservación de evidencia son condiciones esenciales para que el contribuyente pueda justificar su patrimonio y para que la administración reproduzca el valor sin selección arbitraria de cotizaciones.

Los umbrales de declaración patrimonial vinculados con fracciones básicas muestran que los criptoactivos pueden ser materialmente relevantes aun sin existir un impuesto patrimonial general sobre su mera tenencia, la inclusión de instrucciones específicas en formularios y anexos reduciría omisiones por incertidumbre y permitiría conciliar saldos entre ejercicios.

Además la fiscalización del incremento patrimonial debe distinguir apreciaciones, transferencias internas y capital previamente declarado de ingresos omitidos, debido a que la trazabilidad digital aporta evidencia de movimientos pero no resuelve por sí sola su naturaleza económica ni la titularidad jurídica de las direcciones involucradas.

La fiscalización enfrenta mayores dificultades en autocustodia, atribución de identidad, plataformas extranjeras, operaciones P2P y finanzas descentralizadas, los controles basados solo en proveedores nacionales pueden mejorar información pero también

desplazar operaciones hacia canales no reportantes, por esta razón la estrategia debe integrar análisis patrimonial, datos financieros, información de terceros, analítica de cadena corroborada y cooperación internacional, con selección de casos basada en riesgo y materialidad y con posibilidad de justificar operaciones de buena fe.

La propuesta de política pública derivada del análisis se estructura en una secuencia gradual, primero establecer certeza mediante definición fiscal y guía de eventos, después normalizar valoración, costo y documentación, posteriormente crear obligaciones de información proporcionales para intermediarios y contribuyentes materialmente relevantes, y finalmente fortalecer intercambio internacional y capacidades analíticas.

Esta secuencia permite que la fiscalización se apoye en reglas previamente comunicadas y evita exigir reconstrucciones que el contribuyente no tenía posibilidad razonable de conservar bajo criterios inexistentes o ambiguos en periodos anteriores.

Las futuras investigaciones deberían medir adopción, patrones de cumplimiento y costos administrativos con datos ecuatorianos, evaluar experimentalmente el efecto de comunicaciones preventivas, estudiar el tratamiento contable y tributario de empresas que mantienen criptoactivos, analizar IVA e impuesto a la salida de divisas en operaciones específicas y examinar jurisprudencia conforme aparezcan controversias.

También resulta pertinente desarrollar metodologías para valorar posiciones DeFi y tokens ilíquidos, así como evaluar la conveniencia jurídica y económica de una eventual adhesión a CARF dentro de una estrategia nacional de transparencia tributaria y protección de datos.

Referencias Bibliográficas

Asamblea Nacional del Ecuador. (2022). Ley Orgánica para el Desarrollo, Regulación y Control de los Servicios Financieros Tecnológicos. Registro Oficial, Segundo Suplemento No. 215, 22 de diciembre de 2022.

Banco Central del Ecuador. (2024, 12 de agosto). Los criptoactivos no son una moneda de curso legal, ni un medio de pago autorizado en Ecuador. Banco Central del Ecuador.

Baer, K., de Mooij, R., Hebous, S., & Keen, M. (2023). Taxing cryptocurrencies. Oxford Review of Economic Policy, 39(3), 478–497. https://doi.org/10.1093/oxrep/grad035

Boas, H. F., & Barake, M. (2025). Enforcing taxes on cryptocurrencies. International Tax Observatory Working Paper.

Chason, E. D. (2023). Crypto assets and the problem of tax classifications. Washington University Law Review, 100(3).

Grupo de Acción Financiera Internacional. (2026). Seventh targeted update on implementation of the FATF standards on virtual assets and virtual asset service providers. FATF.

Hernández Sánchez, Á., Sastre-Hernández, B. M., Jorge-Vázquez, J., & Náñez Alonso, S. L. (2024). Cryptocurrencies, tax ignorance and tax noncompliance in direct taxation: Spanish empirical evidence. Economies, 12(3), 62. https://doi.org/10.3390/economies12030062

Huang, R. H., Deng, H., & Chan, A. F. L. (2023). The legal nature of cryptocurrency as property: Accounting and taxation implications. Computer Law & Security Review, 51, 105860. https://doi.org/10.1016/j.clsr.2023.105860

Kicova, E., Fabus, J., Stalmasekova, N., & Kvasnicova-Galovicova, T. (2025). Bitcoin, cryptocurrencies and tax evasion: A systematic literature review on global approaches to cryptocurrency taxation and the challenges for harmonising regulatory frameworks. Data Science in Finance and Economics, 5(2), 234–257. https://doi.org/10.3934/DSFE.2025011

Meling, T. G., Mogstad, M., & Vestre, A. (2024). Crypto tax evasion (NBER Working Paper No. 32865, revised May 2026). National Bureau of Economic Research.

OCDE. (2023). International standards for automatic exchange of information in tax matters: Crypto-Asset Reporting Framework and 2023 update to the Common Reporting Standard. OECD Publishing.

OCDE. (2025). Crypto-Asset Reporting Framework XML schema: User guide for tax administrations, July 2025. OECD Publishing.

OCDE, Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. (2026). Bringing tax transparency to crypto-assets: 2026 update on CARF commitments and implementation. OECD.

Ooi, V. (2023). Report on the challenges which digital assets pose for tax systems with a special focus on developing countries. United Nations Department of Economic and Social Affairs.

Servicio de Rentas Internas. (2025a). Ley de Régimen Tributario Interno, texto consolidado con última reforma de 24 de octubre de 2025. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2025b). Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, texto consolidado con última reforma de 28 de octubre de 2025. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2025c). Resolución No. NAC-DGERCGC25-00000043: Tabla para liquidación del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas correspondiente al ejercicio fiscal 2026. SRI.

Unidad de Análisis Financiero y Económico. (2022). Resolución No. UAFE-DG-2022-0131: Notificación a los proveedores de servicios de activos virtuales como sujetos obligados a reportar a la UAFE.

Unidad de Análisis Financiero y Económico. (2026). Conoce si eres sujeto obligado: Proveedores de servicios de activos virtuales. UAFE.

Vumazonke, N., & Parsons, S. (2023). An analysis of South Africa's guidance on the income tax consequences of crypto assets. South African Journal of Economic and Management Sciences, 26(1), a4832. https://doi.org/10.4102/sajems.v26i1.4832

Adenitis cervical como primera manifestación de enfermedad de Kawasaki en paciente menor de 1 año, reporte de caso.

Cervical adenitis as the initial manifestation of Kawasaki disease in an infant under 1 year of age: a case report.

Adenite cervical como primeira manifestação da doença de Kawasaki em paciente menor de 1 ano, relato de caso.

Liva Zulema Pacheco Flores
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Posgradista de Pediatría, Hospital de niños Dr. Roberto Gilbert Elizalde
https://orcid.org/0000-0002-2585-0517
livapachecof@gmail.com
Ecuador

Oscar Andres Brito Ibarra
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Posgradista de Pediatría, Hospital de niños Dr. Roberto Gilbert Elizalde
o_brito@live.com
Ecuador

Ivonne Patricia Villacis Romo
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Posgradista de Pediatría, Hospital de niños Dr. Roberto Gilbert Elizalde
https://orcid.org/0009-0002-2983-9611
ivonne_villacis71@hotmail.es
Ecuador

Forma de citación en APA, séptima edición.

Pacheco, L.; Brito, O; & Villacis, I. (2026). *Adenitis cervical como primera manifestación de enfermedad de Kawasaki en paciente menor de 1 año, reporte de caso*. Revista Ibero Research, 1(6), 550 – 563.

Fecha de presentación: 14/08/2026 **Fecha de aceptación:** 17/08/2026 **Fecha de publicación:** 18/08/2026

Resumen

La Enfermedad de Kawasaki es una vasculitis sistémica autolimitada, de origen desconocido, que ocurre principalmente en niños menores de 5 años, es la causa más frecuente de enfermedad cardíaca adquirida en niños; un diagnóstico temprano junto con el inicio oportuno del tratamiento adecuado, es determinante para mejorar pronóstico y reducir su morbimortalidad. Se presenta a continuación un caso clínico que demuestra la importancia del diagnóstico diferencial a tener en cuenta, desde las primeras manifestaciones clínicas de un paciente de 6 meses. Lactante, masculino, con esquema de vacunación incompleto, que cursó con cuadro clínico de 3 días de evolución caracterizado por alza térmica no cuantificada, síntomas catarrales, y una masa creciente cervical derecha con signos de flogosis, motivo por lo cual acude a urgencias; días después, durante su hospitalización, desarrolla los nuevos signos clínicos compatibles con los criterios diagnósticos para Enfermedad de Kawasaki, además de presentar BCGeìtis. Nuestro objetivo en este caso, es destacar el detallado examen físico diario que detectó los cambios en su evolución clínica, que permitieron el diagnóstico y el tratamiento oportuno con inmunoglobulina intravenosa, con control de la fase aguda de la enfermedad, en un paciente con factores de riesgo de complicación, como el de aneurisma coronario.

Palabras clave: Alza térmica; Masa cervical; BCGeìtis; Aneurisma; Inmunoglobulina.

Abstract

Kawasaki disease is a self-limiting systemic vasculitis of unknown origin that primarily affects children under the age of five; it is the most common cause of acquired heart disease in children. Early diagnosis and the timely initiation of appropriate treatment are crucial for improving the prognosis and reducing morbidity and mortality. We present a clinical case illustrating the importance of considering the differential diagnosis from the onset of clinical manifestations in a 6-month-old male infant. The patient, who had an incomplete vaccination schedule, presented with a three-day history of unquantified fever, upper respiratory symptoms, and an enlarging right-sided cervical mass with signs of inflammation, prompting an emergency department visit. During his subsequent hospitalization, he developed new clinical signs meeting the diagnostic criteria for Kawasaki disease and also presented with BCGitis. Our objective in this case is to highlight the role of the detailed daily physical examination in detecting changes in the clinical course; this enabled timely diagnosis and treatment with intravenous immunoglobulin, successfully controlling the acute phase of the disease in a patient at risk for complications such as coronary artery aneurysms.

Keywords: Fever; Neck mass; BCGitis; Aneurysm; Immunoglobulin.

Resumo

A doença de Kawasaki é uma vasculite sistêmica autolimitada, de origem desconhecida, que ocorre principalmente em crianças menores de 5 anos, sendo a causa mais frequente de doença cardíaca adquirida na infância; o diagnóstico precoce, juntamente com o início oportuno do tratamento adequado, é determinante para melhorar o prognóstico e reduzir a morbimortalidade. Apresenta-se a seguir um caso clínico que demonstra a importância do diagnóstico diferencial a ser considerado desde as primeiras manifestações clínicas de um paciente de 6 meses. Lactente do sexo masculino, com esquema vacinal incompleto, apresentou quadro clínico com 3 dias de evolução caracterizado por elevação térmica não quantificada, sintomas catarrais e massa cervical direita crescente com sinais de flogose, motivo pelo qual procurou o serviço de urgência; dias depois, durante a hospitalização, desenvolveu novos sinais clínicos compatíveis com os critérios diagnósticos para doença de Kawasaki, além de apresentar BCGíte. O objetivo deste caso é destacar o exame físico diário detalhado que detectou as mudanças em sua evolução clínica, permitindo o diagnóstico e o tratamento oportuno com imunoglobulina intravenosa, com controle da fase aguda da doença, em um paciente com fatores de risco para complicações, como aneurisma coronariano.

Palavras-chave: Elevação térmica; Massa cervical; BCGíte; Aneurisma; Imunoglobulina.

Introducción

La enfermedad de Kawasaki (EK) es una enfermedad febril aguda, de etiología desconocida, que afecta principalmente a niños menores de 5 años, y es la principal causa de enfermedades cardíacas adquiridas en niños en países desarrollados (1).

Consiste en una vasculitis sistémica autolimitada, que afecta a vasos sanguíneos de pequeño y mediano calibre, sin embargo, las coronarias suelen ser las más afectadas (2).

Su incidencia en los Estados Unidos es de 18-25 por cada 100.000 niños de 5 años; la incidencia es de 10 a 30 veces mayor en los países del noreste de Asia, incluyendo Japón, Corea del Sur, China y Taiwán (1,3).

Fue descrita en sus inicios como un síndrome mucocutáneo febril con compromiso linfoide, su presentación clínica incluye fiebre, conjuntivitis, compromiso de mucosas orales y de la piel y adenopatías cervicales. Su fisiopatología sigue siendo desconocida, aunque influirían diversos factores genéticos, ambientales, infecciosos e inmunológicos, y el diagnóstico es clínico y se basa en los criterios descriptos por el Dr. Tomisaku Kawasaki (2,3,4).

Si bien aún se desconoce su etiología, se cree que podría estar relacionada con algún microorganismo patógeno; en los últimos años se han detectado algunos marcadores genéticos que explicarían la predisposición a la enfermedad. Hasta el día de hoy, no se ha identificado ningún agente único como causa principal, pero hay evidencia que indica que más del 40% de niños con EK han dado positivos para virus respiratorios (5).

La EK suele presentarse, en el tiempo, con tres fases evolutivas, una fase aguda que comprende los primeros 7-14 dìas, una fase subaguda que comprende las siguientes 2 semanas, y una fase de convalecencia entre la 4ta y 8va semana tras el inicio de la enfermedad (4,5).

La consecuencia más temida de la enfermedad de Kawasaki es el aneurisma de arterias coronarias, y su incidencia se puede reducir drásticamente con un diagnóstico certero y un tratamiento oportuno con inmunoglobulina intravenosa y ácido acetilsalicílico, teniendo en cuenta que en pacientes con factores de riesgo de complicación (como sexo masculino, raza asiática, menor de 12 meses, PCR elevada, coronarias con score Z >2) se pueden beneficiar con el uso de glucocorticoides al potenciar la terapia antiinflamatoria (1,2).

Metodología

Descripción del caso

Lactante menor de 6 meses de edad, de sexo masculino, que acude al servicio de urgencias por un cuadro de tres días de evolución caracterizado por fiebre de difícil control, tos seca irritativa y rinorrea hialina, que veinticuatro horas previo a su ingreso, notaron la aparición de una masa en la región cervical derecha de rápido crecimiento que deformaba dicha zona, misma que se acompañaba de eritema, calor y dolor local, además de presentar una hiporexia del 50%. En primera instancia, fue valorado por un facultativo externo quien prescribió amoxicilina, paracetamol y un mucolítico, sin evidenciar mejoría clínica.

A su llegada al hospital, el paciente se encontraba irritable y con fiebre, cuantificada de 38.8 °C, taquicàrdico (158 lpm), frecuencia respiratoria de 38 respiraciones por minuto y saturación de oxígeno de 97% al aire ambiente. A la exploración física destacaba una masa cervical derecha indurada de aproximadamente 4 x 6 cm con signos marcados de flogosis.

Los exámenes de laboratorio iniciales reportaron leucocitosis con predominio de Neutrófilos, anemia moderada, plaquetas normales, con una PCR muy elevada. Como imagen inicial se realizó una ecografía de partes blandas de región cervical, donde se evidenciaron múltiples adenomegalias: submandibulares, yugulocarotídeas y cervicales posteriores, siendo la de mayor tamaño, una submandibular de 26 mm con aumento del flujo al Doppler color.

Tabla 1. Resultados de laboratorio iniciales.

Parámetros/Rango de referencia	**Al Ingreso**
Leucocitos 6.8 – 16 X103	15.6 x 103.
Neutrófilos 13 – 53%	53%.
Linfocitos 32 – 69%	32.5%.
Hemoglobina 10 – 13g/dL	9.2 g/dL.
Hematocrito 33.5 – 40%	26%.
Plaquetas 275 – 615 X103/ml	429 x 103/ml.
PCR Cuantitativa 0 – 2.8mg/dL	180 mg/dL.
Urea 8 – 35mg/dL	7.49 mg/dL.
Creatinina 0.17 – 0.42mg/dL	0.25 mg/dL.
Sodio 135 - 145mEq/L	135.3 mEq/L.
Potasio 3.5 – 5.4mEq/L	4.7 mEq/L.
Cloro 95 – 105mEq/L	98 mEq/L.
Glucosa 60 – 100mg/dL	108 mg/dL.
Perfil Panel respiratorio 10 gérmenes.	Negativo.

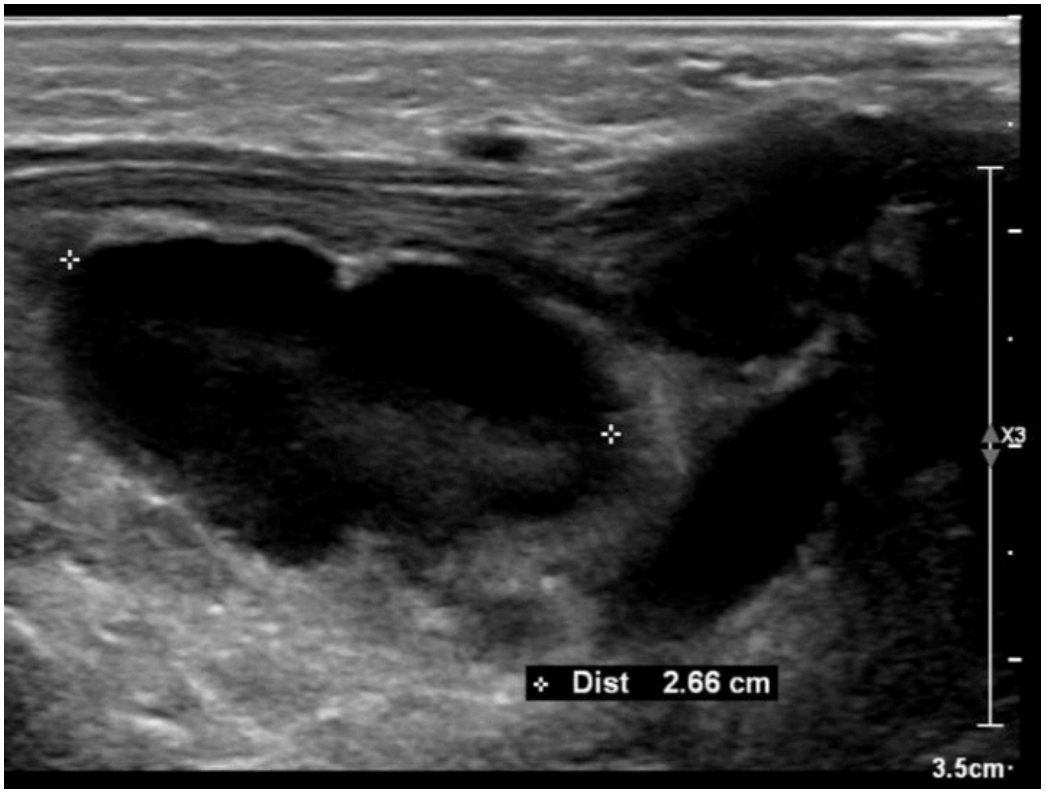


Figura 1. Ecografía de partes blandas: Se observa adenomegalia cervical derecha.

Resultados

La radiografía de tórax mostró infiltrados intersticiales perihiliares y paracardíacos bilaterales, mientras que el panel respiratorio viral resultó negativo.

Con la impresión diagnóstica ecográfica de adenitis cervical bilateral, se decidió su ingreso hospitalario, se inició hidratación intravenosa, antipirético horario y antibioticoterapia empírica IV con amoxicilina más ácido clavulánico.

Además, fue valorado por el servicio de cirugía pediátrica, que descartó la resolución quirúrgica, debido a la ausencia de abscesificación.

Durante los primeros dos días de estancia hospitalaria el paciente mantuvo una evolución favorable inicial, sin embargo, presentó recurrencia de la fiebre a pesar de la cobertura antibiótica y la administración horaria de antipiréticos. En el sexto día de enfermedad, el paciente desarrolló fiebre persistente resistente a antitérmico y manifestó un cuadro clínico mucocutáneo llamativo, caracterizado por el signo de la BCGeítis (reactivación inflamatoria de la cicatriz de la vacuna BCG), inyección conjuntival bilateral no exudativa, exantema macular generalizado, edema indurado de manos y pies, junto a la persistencia de su adenomegalia cervical, de tamaño mayor a 1.5 cm.

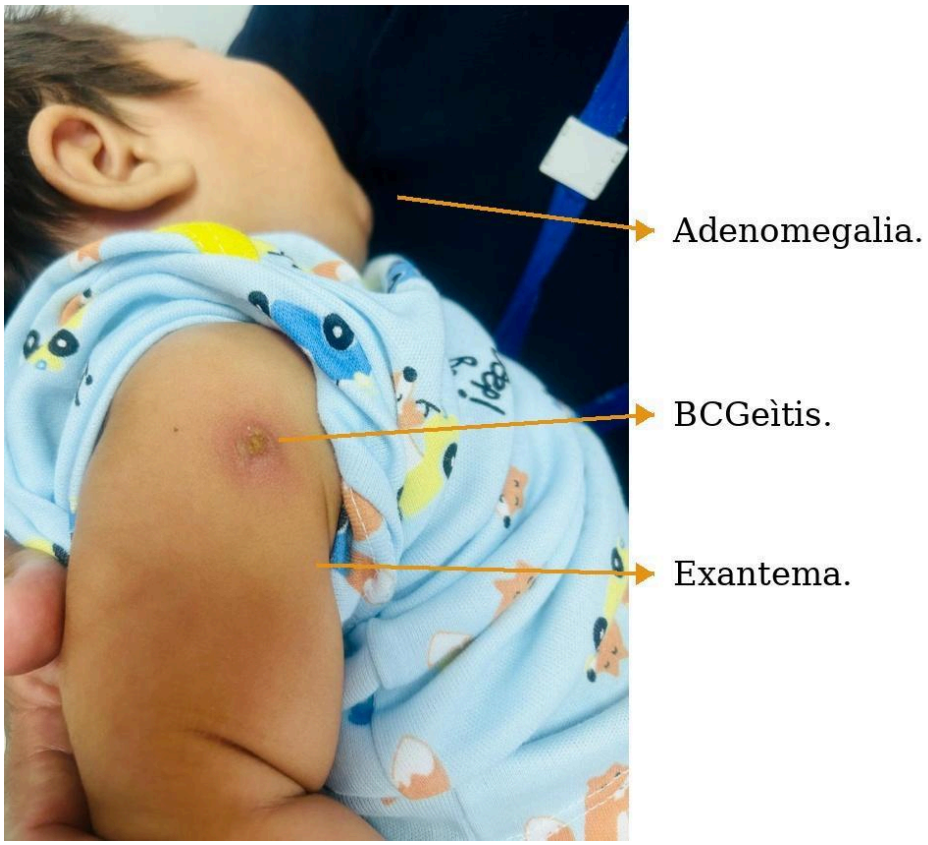


Figura 2. Signos clínicos mucocutáneos. Imagen autorizada por representante del menor.

Los nuevos estudios de laboratorio evidenciaron leucocitosis con marcada neutrofilia, Anemia moderada sin repercusión hemodinámica, además de trombocitosis; los reactantes de fase aguda se elevaron como la PCR, el fibrinógeno y la procalcitonina.

En cuanto a otros biomarcadores, se destacó una marcada elevación del NT-proBNP, de la Interleucina-6 (IL-6) y de la LDH. El perfil bioquímico y hepático reveló hipoalbuminemia leve, ligera hipertransaminasemia.

Tabla 2. Resultados de laboratorio al 6to día de enfermedad.

Parámetros	**6to día.**	**Parámetros**	**6to día.**
Leucocitos 6.8 – 16 X103	25.60 x 103	Dímero D 0 – 0.5 ng/ml	0.93 ng/dL
Neutrófilos 13 – 53%	84.7%	Fibrinógeno 150-450mg/dL	903 mg/dL
Linfocitos 32 – 69%	10.6%	Procalcitonina 0 – 0.5ng/dL	0.76 ng/dL
Hemoglobina 10 – 13g/dL	7 g/Dl	Interleucina 6 0 – 7pg/ml	112.70 pg/ml
Hematocrito 33.5 – 40%	20.3%	NT-proBNP 0 -62 pg/ml	2004 pg/ml
Plaquetas 275 – 615 X103/ml	527 x 103/ml	Toxoplasma IgM 0-1 UI/ml	0.16 UI/ml
PCR Cuantitativa 0 – 2.8mg/dL	223 mg/dL	Toxoplasma IgG 0-3 UI/ml	6.44 UI/ml
Urea 8 – 35 mg/dL	5.55 mg/dL	Rubeola IgM 0-1 UI/ml	0.2 UI/ml
Creatinina 0.17 – 0.42 mg/dL	0.24 mg/dL	Rubeola IgG 0-10 UI/ml	0.18 UI/ml
Ácido Úrico 1.3 – 6.7 mg/dL	2.2 mg/dL	Herpes I IgM 0-1.2 UI/ml	0.33 UI/ml
Sodio 135 – 145mEq/L	137.3 mEq/L	Herpes I IgG 0-5 UI/ml	0.22 UI/ml

Parámetros	6to día.	Parámetros	6to día.
Potasio 3.5 – 4.5mEq/L	4.6 mEq/L	Herpes II IgM 0-1.2 UI/ml	0.59 UI/ml
Cloro 95 – 105mEq/L	105 mEq/L	Herpes II IgG 0-5 UI/ml	0.10 UI/ml
LDH 130 – 150 U/L.	397	CMV IgM 0 – 1 UI/ml	0.2 UI/ml
TGP 0 – 41 mg/dL	44 mg/dL	CMV IgG 0 – 1 UI/ml	8.64 UI/ml
TGO 0 - 40 mg/dL	52 mg/dL	Epstein Barr PCR/ADN.	No detectado.
Proteínas totales 3.6-7.6 mg/dL	5.1 mg/dL	Epstein Barr IgM 0-10 UI/ml	1.34 UI/ml
Albúmina 1.9 – 4.8 mg/dL	3.0 mg/dL	Epstein Barr IgG 0-5 UI/ml	16.87 UI/ml
Globulina 1.3 - 3 mg/dL	2.0 mg/Dl	Gram de orina.	Negativa
INDICE A/G.	1.5%	Cultivo de Orina.	Sin crecimiento.
Ferritina 7 – 140 ng/ml	175	Hemocultivo 2X.	Sin crecimiento.

Ante la sospecha clínica, se realizó valoración cardiológica con ecocardiograma Doppler que evidenció cavidades cardíacas balanceadas, función sistólica ventricular conservada, aumento de la refringencia en las paredes de las arterias coronarias (arteria coronaria derecha de 2 mm con Z-score de +1.1 y arteria coronaria izquierda de 2 mm con Z-score de +0.05) y derrame pericárdico leve.

Estos hallazgos, principalmente clínicos, en apoyo de datos de laboratorio, confirmaron el diagnóstico de Enfermedad de Kawasaki completo, de alto riesgo, ponderando factores como la edad menor de un año, el sexo masculino, y reactantes de fase aguda elevados.

Se instauró de forma inmediata el tratamiento de primera línea con inmunoglobulina humana intravenosa (IGIV) a dosis de 2 g/kg en infusión continúa modulada, en conjunto con ácido acetilsalicílico a dosis antiinflamatoria de 40 mg/kg/día cada 6 horas y metilprednisolona intravenosa a 2 mg/kg/día cada 6 horas.

El paciente presentó una respuesta favorable al tratamiento, sin datos de resistencia a la IGIV, con marcada mejoría de su estado general, tendencia a la defervescencia, atenuación progresiva del exantema, reducción del edema en extremidades y control de la BCGeítis. Permitió mantenerse en condiciones clínicas estables, sin requerir hemoderivados, por lo que se decidió su alta hospitalaria con plan de seguimiento estricto por la consulta externa de pediatría y cardiología pediátrica.



Imagen autorizada por representante del menor.

Discusión

La enfermedad de Kawasaki (EK) es una vasculitis sistémica aguda que afecta a los vasos sanguíneos de pequeño y mediano calibre. Si bien el diagnóstico se basa en criterios clínicos establecidos, un subgrupo de pacientes presenta formas de presentación atípicas o incompletas que dificultan su reconocimiento temprano.

Entre las manifestaciones clínicas, la linfadenopatía cervical suele reportarse con una frecuencia variable que oscila entre el 50% y el 75% en poblaciones de Japón, y entre el 42% y el 52% en Estados Unidos. No obstante, cuando este signo se manifiesta de forma aislada o prominente al inicio del cuadro, representa un reto clínico considerable, ya que puede simular y ser diagnosticada erróneamente como una linfadenitis cervical bacteriana (LCB).

Al respecto, Cemeli Cano et al. (6) señalan que los pacientes cuyo debut clínico está dominado por la adenitis cervical suelen presentar particularidades analíticas específicas, tales como una menor leucocitosis acompañada de una marcada desviación a la izquierda, concentraciones séricas de proteína C reactiva (PCR) significativamente

más elevadas y, en ocasiones, una respuesta clínica menos favorable a la inmunoglobulina intravenosa.

Las limitaciones diagnósticas cruciales radican en que la linfadenopatía cervical febril es un hallazgo común en la práctica pediátrica habitual, cuyos síntomas suelen resolverse con antibioticoterapia empírica, volviendo innecesarias las pruebas complejas en la mayoría de los casos. Sin embargo, esta similitud con los procesos infecciosos bacterianos comunes genera un retraso diagnóstico considerable. Como demostraron Kanegaye et al. (7), aquellos pacientes que ingresan con fiebre y adenitis cervical como única manifestación inicial se enfrentan a un riesgo elevado de confusión diagnóstica; su estudio validó modelos predictivos (índices KDL) con alta sensibilidad y especificidad para discriminar tempranamente la EK frente a cuadros infecciosos convencionales, evitando así la postergación del tratamiento oportuno y sus consecuentes secuelas cardíacas.

Desde una perspectiva clínica e imagenológica, la afectación ganglionar en la enfermedad de Kawasaki se caracteriza habitualmente por una linfadenopatía cervical de distribución unilateral, con predilección por los niveles cervicales II, III y V. Esta se acompaña con frecuencia de infiltración perinodal y, en los estudios de imagen, pueden observarse hallazgos característicos como áreas hipodensas retrofaríngeas, áreas hipodensas periamigdalinas y amígdalas hipertróficas. Reconocer estos patrones morfológicos y mantener un alto índice de sospecha ante cuadros febriles refractarios a antibióticos es fundamental para mejorar el diagnóstico oportuno y salvaguardar la integridad coronaria del paciente pediátrico.

Conclusiones

Se documenta el caso clínico de un lactante menor de 6 meses de edad, de sexo masculino, que ingresó por un cuadro de tres días de evolución caracterizado por fiebre persistente, síntomas catarrales y adenomegalia cervical derecha de rápida progresión, inicialmente compatible con un proceso infeccioso de origen bacteriano, sin respuesta clínica favorable a la antibioticoterapia instaurada, situación que representó un desafío diagnóstico durante las primeras etapas de su evolución clínica.

La progresión del cuadro y la aparición de manifestaciones mucocutáneas, entre ellas conjuntivitis bilateral no exudativa, exantema generalizado, edema de manos y pies y persistencia de la adenomegalia cervical, permitieron establecer el diagnóstico de enfermedad de Kawasaki completa de alto riesgo, acompañado de alteraciones inflamatorias sistémicas y anemia moderada sin repercusión hemodinámica, destacándose la importancia del examen físico diario y de la valoración integral de los hallazgos clínicos y paraclínicos para alcanzar un diagnóstico oportuno.

El inicio temprano del tratamiento con inmunoglobulina humana intravenosa, ácido acetilsalicílico y metilprednisolona permitió obtener una evolución clínica favorable, con control de la fiebre, disminución progresiva de las manifestaciones mucocutáneas y resolución de la fase aguda de la enfermedad, sin evidencia de resistencia al tratamiento instaurado, por lo que se consideró fundamental mantener un seguimiento ambulatorio estricto por pediatría y cardiología pediátrica, especialmente debido al riesgo de complicaciones cardiovasculares asociadas a la enfermedad de Kawasaki.

Referencias Bibliográficas

1. Jone PN, Tremoulet A, Choueiter N, Dominguez SR, Harahsheh AS, Mitani Y, Zimmerman M, Lin MT, Friedman KG. Update on diagnosis and management of Kawasaki disease:

A scientific statement from the American Heart Association. Circulation. 2024;150(23):e482-e500. doi:10.1161/CIR.0000000000001295

2. Gómez Chaves G, Rojas Jiménez S. Actualización de la Enfermedad de Kawasaki. Rev Med Sinerg. 2022;7(7):e840. doi:10.31434/rms.v7i7.840

3. Vainstein E, Baleani S. Enfermedad de Kawasaki: criterios de diagnóstico y tratamiento. Rev Hosp Niños (B Aires). 2022;64(287):198-209. Disponible en: http://revistapediatria.com.ar/wp-content/uploads/2023/04/Edicion-287-Enfermedad-de-Kawasaki-16-27.pdf

4. García Núñez A, Romero Rodríguez N, Domínguez Cano JL. Implicaciones pronósticas cardiovasculares y su aplicación en la enfermedad de Kawasaki. REC CardioClinics. 2022;57(4):282-291. doi:10.1016/j.rccl.2022.01.006

5. Owens AM, Plewa MC. Kawasaki Disease. [Updated 2023 Jun 26]. In: StatPearls [Internet]. Treasure Island (FL): StatPearls Publishing; 2024 Jan-. Available from: https://www.ncbi.nlm.nih.gov/books/NBK537163/

6. Cemeli Cano M, Rodríguez Sanz ML, Vidal Lana P, Arlabán Carpintero L, Beltrán García S. Adenitis cervical como debut de una enfermedad de Kawasaki incompleta. Revista de Pediatría de Atención Primaria. 2022;24(96):385–390. Disponible en: https://pmc.ncbi.nlm.nih.gov/articles/PMC3637400/#:~:text=Table_title%3A%20Table%20III.

7. Kanegaye JT, Wilder MS, Molkara D, Frazer JR, Best BM, Acevedo R, Tremoulet AH, Watson VE, Newburger JW. Lymph-node-first presentation of Kawasaki disease compared with bacterial cervical adenitis and typical Kawasaki disease. The Journal of Pediatrics. 2013;162(6):1259–1263.e3. https://doi.org/10.1016/j.jpeds.2012.11.057

Ética profesional e indicadores de gestión en la administración territorial sostenible de Jipijapa.

Professional ethics and management indicators in the sustainable territorial administration of Jipijapa.

Ética profissional e indicadores de gestão na administração territorial sustentável de Jipijapa.

Cipeón Párraga Cristina Mercedes
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador

Saltos Peña Luis Fernando
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador

Baque Delgado Katherine Vanesa
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador

Viviana Del Rocio Saltos Buri
Docente de la Universidad Estatal del Sur de Manabí
https://orcid.org/0000-0002-4832-8676
viviana.saltos@unesum.edu.ec
Ecuador

Forma de citación en APA, séptima edición.

Cipeón, C; Saltos, L; Baque, K y Saltos, V. (2026). Ética profesional e indicadores de gestión en la administración territorial sostenible de Jipijapa. Revista Ibero Research, 1(6), 564 – 583.

Fecha de presentación: 14/08/2026 **Fecha de aceptación:** 17/08/2026 **Fecha de publicación:** 18/08/2026

Resumen

La gestión pública orientada al desarrollo sostenible exige procesos administrativos eficientes, transparentes y responsables, capaces de responder a las necesidades sociales, económicas y ambientales de la población. El objetivo del estudio fue analizar la relación entre los principios éticos y los mecanismos de evaluación del desempeño en la gestión pública del cantón Jipijapa. La investigación se desarrolló bajo un enfoque mixto, de tipo descriptivo y documental, con diseño no experimental y transversal. Se aplicaron métodos analítico-sintético, inductivo-deductivo y bibliográfico-documental, considerando la revisión de literatura científica, normativa nacional, documentos institucionales, así como técnicas de encuesta y entrevista. Los resultados evidenciaron que valores como honestidad, responsabilidad, integridad y transparencia fortalecen la confianza ciudadana y favorecen el uso adecuado de los recursos públicos. Asimismo, la medición de la eficiencia, eficacia, calidad e impacto permite evaluar el cumplimiento de objetivos y mejorar la toma de decisiones. Se concluye que la articulación entre principios éticos y mecanismos de evaluación contribuye al fortalecimiento institucional, la rendición de cuentas, la optimización de recursos y la consolidación de una gestión pública participativa y orientada al bienestar colectivo.

Palabras clave: gobernanza local; transparencia institucional; desempeño público; rendición de cuentas; participación ciudadana.

Abstract

Public management oriented toward sustainable development requires efficient, transparent, and responsible administrative processes capable of responding to the social, economic, and environmental needs of the population. The objective of this study was to analyze the relationship between ethical principles and performance evaluation mechanisms in the public management of the canton of Jipijapa. The research followed a mixed, descriptive, and documentary approach, with a non-experimental and cross-sectional design. Analytical-synthetic, inductive-deductive, and bibliographic-documentary methods were applied, considering the review of scientific literature, national regulations, institutional documents, as well as survey and interview techniques. The results showed that values such as honesty, responsibility, integrity, and transparency strengthen public trust and promote the proper use of public resources. Likewise, measuring efficiency, effectiveness, quality, and impact makes it possible to assess the achievement of objectives and improve decision-making. It is concluded that the articulation of ethical principles and evaluation mechanisms contributes to institutional strengthening, accountability, resource optimization, and the consolidation of participatory public management focused on collective well-being.

Keywords: local governance; institutional transparency; public performance; accountability; citizen participation.

Resumo

A gestão pública orientada para o desenvolvimento sustentável exige processos administrativos eficientes, transparentes e responsáveis, capazes de responder às necessidades sociais, econômicas e ambientais da população. O objetivo do estudo foi analisar a relação entre os princípios éticos e os mecanismos de avaliação de desempenho na gestão pública do cantão de Jipijapa. A pesquisa foi desenvolvida sob uma abordagem mista, de caráter descritivo e documental, com desenho não experimental e transversal. Foram aplicados os métodos analítico-sintético, indutivo-dedutivo e bibliográfico-documental, considerando a revisão da literatura científica, normas nacionais, documentos institucionais, além de técnicas de pesquisa e entrevista. Os resultados evidenciaram que valores como honestidade, responsabilidade, integridade e transparência fortalecem a confiança dos cidadãos e favorecem o uso adequado dos recursos públicos. Da mesma forma, a mensuração da eficiência, eficácia, qualidade e impacto permite avaliar o cumprimento dos objetivos e melhorar a tomada de decisões. Conclui-se que a articulação entre princípios éticos e mecanismos de avaliação contribui para o fortalecimento institucional, a prestação de contas, a otimização de recursos e a consolidação de uma gestão pública participativa voltada para o bem-estar coletivo.

Palavras-chave: governança local; transparência institucional; desempenho público; prestação de contas; participação cidadã.

Introducción

El desarrollo sostenible constituye un desafío para los gobiernos, debido a la necesidad de alcanzar un equilibrio entre el crecimiento económico, el bienestar social y la protección del medio ambiente, la administración territorial sostenible adquiere especial importancia, ya que permite organizar y gestionar los recursos de un territorio de manera responsable, considerando las necesidades de la población y la conservación de los recursos naturales.

La administración territorial comprende procesos de planificación, organización y evaluación orientados al desarrollo integral de las localidades. Su adecuada aplicación permite mejorar la distribución de los recursos públicos, fortalecer los servicios básicos, promover el desarrollo económico y reducir los impactos ambientales. Estos principios se relacionan con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) establecidos en la Agenda 2030, los cuales impulsan una gestión pública orientada a construir sociedades más equitativas, inclusivas y sostenibles.

En Ecuador, los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD) desempeñan un papel fundamental en la planificación y gestión del territorio. Para ello, cuentan con instrumentos como los Planes de Desarrollo y Ordenamiento Territorial (PDOT), que establecen estrategias y acciones dirigidas a atender las necesidades económicas, sociales y ambientales de cada localidad. Este proceso se encuentra respaldado por la Constitución de la República, el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD) y el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas.

Dentro de esta realidad se encuentra el cantón Jipijapa, caracterizado por actividades agrícolas, comerciales, ganaderas y de servicios. Sus condiciones económicas, sociales

y ambientales requieren una gestión territorial adecuada que permita aprovechar sus recursos y, al mismo tiempo, enfrentar problemas relacionados con la disponibilidad de recursos públicos, la eficiencia institucional, la coordinación administrativa y la prestación de servicios a la ciudadanía.

En este escenario, la ética profesional representa un componente esencial de la administración pública. Valores como la responsabilidad, honestidad, transparencia, imparcialidad y compromiso con el interés colectivo orientan el desempeño de los servidores públicos y contribuyen al uso adecuado de los recursos.

Los indicadores de gestión permiten evaluar de manera objetiva el desempeño de las instituciones y determinar el grado de cumplimiento de sus objetivos. Estos instrumentos proporcionan información sobre aspectos como la eficiencia, eficacia, calidad y economía de los procesos administrativos, facilitando la identificación de problemas y la toma de decisiones para mejorar la gestión pública.

La ética profesional y los indicadores de gestión mantienen una relación complementaria dentro de la administración territorial. Mientras los principios éticos orientan la conducta de quienes administran los recursos públicos, los indicadores permiten comprobar los resultados obtenidos y evaluar el cumplimiento de las metas institucionales. Su aplicación conjunta puede contribuir a una gestión más transparente, eficiente y orientada al bienestar de la población.

El presente artículo tiene como objetivo analizar la importancia de la ética profesional y los indicadores de gestión en la administración territorial sostenible del cantón Jipijapa, se busca determinar cómo estos elementos pueden contribuir al fortalecimiento de la gestión pública, la optimización de los recursos, la transparencia institucional y el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible en beneficio de la ciudadanía.

Metodología

Enfoque de investigación

La investigación se desarrolló bajo un enfoque mixto, debido a que integra elementos cualitativos y cuantitativos para analizar la relación entre la ética profesional, los indicadores de gestión y la administración territorial sostenible en el cantón Jipijapa. El componente cualitativo permitió interpretar aspectos relacionados con los principios éticos, la transparencia y las prácticas de gestión pública, mientras que el componente cuantitativo permitió considerar información susceptible de medición relacionada con el desempeño y cumplimiento de objetivos institucionales.

La combinación de ambos enfoques permitió obtener una visión integral del objeto de estudio y comprender tanto los aspectos administrativos como los factores éticos que intervienen en la gestión territorial.

Tipo y diseño de investigación

El estudio es de tipo descriptivo y documental. Es descriptivo porque analiza las características y principales elementos relacionados con la ética profesional y los indicadores de gestión dentro de la administración territorial sostenible. A su vez, es documental porque se fundamenta en la revisión de libros, artículos científicos, normativa legal, documentos institucionales y otras fuentes académicas relacionadas con el tema.

El diseño es no experimental y transversal, debido a que las variables no fueron manipuladas y el análisis se realizó considerando la información disponible en un periodo determinado. Este diseño permitió observar el fenómeno en su contexto natural y establecer una aproximación a la situación de la gestión pública del cantón Jipijapa.

Métodos de investigación

Para el desarrollo del estudio se emplearon los métodos analítico-sintético, inductivo-deductivo y bibliográfico-documental. El método analítico-sintético permitió examinar de manera individual los componentes relacionados con la ética profesional, los indicadores de gestión y la sostenibilidad territorial, para posteriormente establecer su relación.

El método inductivo-deductivo facilitó relacionar situaciones particulares de la administración territorial de Jipijapa con fundamentos generales de la gestión pública y el desarrollo sostenible. Por su parte, el método bibliográfico-documental permitió recopilar y analizar información proveniente de fuentes académicas, legales e institucionales.

Técnicas y materiales

La principal técnica utilizada fue la revisión documental, mediante la cual se seleccionó y analizó información pertinente para sustentar las variables de investigación. Entre los materiales empleados se consideraron artículos científicos, libros especializados, normativa ecuatoriana, documentos relacionados con la planificación territorial y fuentes institucionales.

La información recopilada fue organizada y analizada de acuerdo con las categorías principales del estudio: administración territorial sostenible, ética profesional e indicadores de gestión. Posteriormente, se realizó una interpretación comparativa de los contenidos para identificar la relación existente entre estos elementos y su importancia para el fortalecimiento de la gestión pública en el cantón Jipijapa.

Técnicas

Técnicas e instrumentos de investigación

Para la recopilación de información se emplean diferentes técnicas e instrumentos que permiten obtener datos relevantes sobre el objeto de estudio.

La revisión bibliográfica constituye una de las principales técnicas utilizadas, ya que permite analizar investigaciones previas, teorías y documentos relacionados con la administración territorial sostenible, ética profesional e indicadores de gestión. Esta técnica proporciona fundamentos científicos para sustentar la investigación.

Asimismo, se aplica el análisis documental mediante la revisión de normativas nacionales, planes institucionales, documentos oficiales y publicaciones relacionadas con la gestión pública. Esta técnica permite conocer el marco legal y administrativo que regula la planificación territorial en Ecuador y específicamente en el cantón Jipijapa.

También se consideran técnicas como las encuestas y entrevistas. Las encuestas permiten recopilar información cuantificable sobre las percepciones de los participantes respecto a la ética institucional, la eficiencia administrativa y el uso de indicadores de gestión. Por su parte, las entrevistas permiten obtener información cualitativa más profunda mediante las opiniones y experiencias de personas relacionadas con la administración territorial.

Los instrumentos utilizados corresponden a cuestionarios estructurados, guías de entrevista y fichas de registro documental. Estos instrumentos permiten organizar la información recopilada y facilitar su posterior análisis.

Población y muestra

La población de estudio está conformada por actores relacionados directamente con la administración territorial sostenible del cantón Jipijapa. Dentro de esta población se incluyen servidores públicos del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Jipijapa, líderes comunitarios y ciudadanos vinculados con procesos de planificación y participación territorial.

La selección de esta población responde a la necesidad de obtener diferentes perspectivas sobre la gestión pública. Los servidores públicos aportan información relacionada con los procesos administrativos internos, mientras que los líderes comunitarios y ciudadanos permiten conocer la percepción social respecto a la transparencia, eficiencia y calidad de los servicios públicos.

La muestra utilizada es de tipo no probabilística por conveniencia, debido a que los participantes son seleccionados considerando su disponibilidad, conocimiento y relación con el tema investigado. Este tipo de muestreo resulta adecuado para estudios descriptivos donde se requiere obtener información específica de personas con experiencia o participación dentro del fenómeno analizado.

Análisis de datos

El procesamiento y análisis de la información recopilada se desarrolla mediante procedimientos cuantitativos y cualitativos.

Los datos cuantitativos obtenidos mediante encuestas son analizados utilizando estadística descriptiva, permitiendo organizar la información mediante frecuencias, porcentajes y representaciones gráficas. Este análisis facilita identificar tendencias relacionadas con la percepción ciudadana y el desempeño institucional.

La información cualitativa obtenida mediante entrevistas y revisión documental es interpretada mediante análisis de contenido, este procedimiento permite identificar ideas principales, opiniones recurrentes y aspectos relevantes relacionados con la ética profesional y los indicadores de gestión.

La combinación del análisis cuantitativo y cualitativo permite obtener una interpretación integral del fenómeno estudiado, se logra comprender tanto los resultados medibles de la gestión pública como los factores humanos e institucionales que influyen en la administración territorial sostenible de Jipijapa.

El análisis de los datos permite establecer conclusiones y recomendaciones orientadas al fortalecimiento de la gestión pública, promoviendo una administración más transparente, eficiente y comprometida con el desarrollo sostenible del territorio.

Resultados

Los resultados obtenidos a partir del análisis documental y bibliográfico permitieron identificar la importancia de la ética profesional y los indicadores de gestión como elementos fundamentales dentro de la administración territorial sostenible del cantón Jipijapa. La revisión de fuentes académicas, normativas e institucionales evidenció que una adecuada gestión pública requiere la integración de principios éticos, mecanismos de evaluación y procesos de planificación orientados al desarrollo sostenible.

En relación con la administración territorial sostenible, los resultados muestran que la planificación del territorio representa un factor esencial para fortalecer el desarrollo local. El análisis de documentos institucionales permitió identificar que los Gobiernos Autónomos Descentralizados cumplen un papel estratégico en la organización del territorio mediante la ejecución de los Planes de Desarrollo y Ordenamiento Territorial

(PDOT). Estos instrumentos facilitan la definición de objetivos, programas y proyectos encaminados a mejorar las condiciones económicas, sociales y ambientales de la población.

Sin embargo, se evidenció que la gestión territorial en el cantón Jipijapa presenta desafíos relacionados con la coordinación institucional, la optimización de recursos públicos y la evaluación permanente de los resultados obtenidos. Estas limitaciones pueden afectar la capacidad de respuesta de las instituciones frente a las necesidades ciudadanas, por lo que resulta necesario fortalecer los procesos de planificación, seguimiento y control administrativo.

Respecto a la ética profesional en la administración pública, los resultados reflejan que los valores institucionales influyen directamente en la calidad de la gestión gubernamental. La revisión teórica permitió identificar que principios como la transparencia, responsabilidad, honestidad e integridad son indispensables para garantizar que las decisiones administrativas estén orientadas al beneficio colectivo.

Asimismo, se determinó que la aplicación de una conducta ética por parte de los servidores públicos contribuye a disminuir riesgos relacionados con la corrupción, el uso inadecuado de recursos y la pérdida de confianza ciudadana. Una institución que promueve valores éticos fortalece su legitimidad y mejora la relación entre autoridades y población.

En el contexto del cantón Jipijapa, los resultados evidencian que la ética profesional es un componente necesario para garantizar que los procesos de planificación territorial sean ejecutados de manera justa, transparente y eficiente. La toma de decisiones basada en principios éticos permite priorizar proyectos que respondan a las necesidades reales de la comunidad y favorece una administración pública más cercana a la ciudadanía.

En cuanto a los indicadores de gestión, el análisis realizado permitió identificar que estos constituyen herramientas indispensables para evaluar el desempeño institucional. Los resultados muestran que los indicadores facilitan el seguimiento de objetivos, la medición de resultados y la identificación de áreas que requieren mejoras dentro de la gestión pública.

Se identificó que los indicadores de eficiencia permiten determinar si los recursos económicos, humanos y materiales están siendo utilizados adecuadamente; mientras que los indicadores de eficacia permiten verificar el nivel de cumplimiento de las metas institucionales. Por otro lado, los indicadores de calidad e impacto proporcionan información relacionada con la satisfacción ciudadana y los cambios generados por las políticas públicas implementadas.

Los resultados también evidencian que la aplicación de indicadores de gestión favorece la transparencia institucional, debido a que permiten presentar información verificable sobre las actividades realizadas por las entidades públicas. Esto fortalece los procesos de rendición de cuentas y facilita que la ciudadanía conozca el desempeño de sus autoridades.

En relación con la vinculación entre ética profesional e indicadores de gestión, los resultados muestran que ambos elementos funcionan de manera complementaria dentro de una administración territorial sostenible. La ética establece los principios que deben orientar la actuación de los funcionarios públicos, mientras que los indicadores permiten comprobar objetivamente los resultados alcanzados.

Se determinó que una gestión basada únicamente en indicadores puede resultar insuficiente si la información obtenida no es utilizada con responsabilidad y transparencia. De igual manera, una administración fundamentada en valores éticos

requiere mecanismos de evaluación que permitan verificar el cumplimiento de los objetivos institucionales.

La integración de ambos componentes permite fortalecer la gobernanza local, mejorar la eficiencia administrativa y promover una cultura institucional enfocada en resultados. En el caso de Jipijapa, esta relación representa una oportunidad para mejorar la planificación territorial, optimizar los recursos públicos y aumentar la confianza de la ciudadanía en las instituciones locales.

Finalmente, los resultados generales del estudio indican que la administración territorial sostenible requiere una combinación entre una gestión ética y sistemas adecuados de evaluación institucional. La aplicación conjunta de estos elementos contribuye al fortalecimiento del Gobierno Autónomo Descentralizado de Jipijapa, favorece la toma de decisiones estratégicas y permite avanzar hacia un modelo de desarrollo local más participativo, transparente y sostenible.

Discusión

Los resultados obtenidos en la investigación permiten evidenciar que la ética profesional y los indicadores de gestión representan componentes fundamentales para fortalecer la administración territorial sostenible del cantón Jipijapa. El análisis realizado demuestra que una gestión pública eficiente no depende únicamente de la planificación técnica o de la disponibilidad de recursos económicos, sino también de la capacidad institucional para actuar bajo principios éticos y evaluar constantemente los resultados alcanzados.

En relación con la administración territorial sostenible, los hallazgos coinciden con la importancia que la Organización de las Naciones Unidas establece sobre la necesidad de promover modelos de desarrollo equilibrados, donde las dimensiones económica, social

y ambiental sean consideradas dentro de la planificación pública. En este sentido, la gestión territorial debe orientarse hacia la satisfacción de las necesidades ciudadanas, garantizando el uso responsable de los recursos y promoviendo acciones que beneficien tanto a la población actual como a las futuras generaciones.

Los resultados obtenidos reflejan que los Gobiernos Autónomos Descentralizados cumplen un papel esencial dentro del desarrollo territorial, debido a que son las instituciones más cercanas a la ciudadanía y tienen la responsabilidad de ejecutar políticas públicas adaptadas a las características de cada localidad. Sin embargo, en el caso de Jipijapa se identifican desafíos relacionados con la coordinación administrativa, la evaluación de resultados y la optimización de recursos, aspectos que pueden limitar el impacto de las acciones emprendidas por la administración local.

Desde esta perspectiva, la planificación territorial requiere no solo de instrumentos técnicos como los Planes de Desarrollo y Ordenamiento Territorial (PDOT), sino también de capacidades institucionales que permitan aplicar dichos planes de manera eficiente. La existencia de una planificación adecuada pierde efectividad cuando no existen mecanismos de seguimiento, evaluación y control que permitan determinar si las estrategias implementadas están generando los resultados esperados.

Respecto a la ética profesional, los resultados confirman que los valores institucionales influyen directamente en la calidad de la gestión pública. La honestidad, transparencia, responsabilidad e integridad constituyen principios esenciales para garantizar que las decisiones administrativas estén enfocadas en el bienestar colectivo. Estos valores permiten fortalecer la confianza ciudadana y mejorar la percepción sobre el funcionamiento de las instituciones públicas.

La discusión evidencia que la ética profesional debe ser entendida como un elemento permanente dentro de la cultura organizacional de las instituciones, y no únicamente

como el cumplimiento de normas legales. Los servidores públicos enfrentan diariamente situaciones que requieren tomar decisiones responsables, por lo que la formación ética contribuye a prevenir prácticas inadecuadas y mejorar el desempeño institucional.

En cuanto a los indicadores de gestión, los resultados muestran que estas herramientas permiten transformar la administración pública tradicional en una gestión orientada hacia resultados. La medición del desempeño institucional facilita identificar avances, detectar dificultades y establecer acciones correctivas para mejorar los procesos administrativos.

La aplicación de indicadores de eficiencia, eficacia, calidad e impacto permite conocer si los recursos públicos están siendo utilizados correctamente y si las políticas implementadas generan beneficios reales para la población. En el contexto de Jipijapa, estos mecanismos pueden contribuir significativamente al fortalecimiento de la planificación municipal y a una mayor transparencia en la gestión pública.

La relación entre ética profesional e indicadores de gestión constituye uno de los principales aportes del estudio, debido a que ambos elementos se complementan dentro de una administración territorial sostenible. Los indicadores proporcionan información objetiva sobre el desempeño institucional, mientras que la ética garantiza que dicha información sea utilizada de manera responsable y transparente.

Una administración pública basada únicamente en indicadores podría enfocarse exclusivamente en resultados cuantitativos sin considerar aspectos sociales o humanos. De igual manera, una gestión fundamentada solamente en valores éticos, pero sin mecanismos de evaluación, tendría dificultades para comprobar el cumplimiento de sus objetivos. Por esta razón, la combinación de ambos elementos permite desarrollar una gestión más equilibrada, eficiente y orientada al servicio ciudadano.

En el caso específico del cantón Jipijapa, la integración de principios éticos y sistemas de evaluación representa una oportunidad para mejorar la gobernanza local, fortalecer la participación ciudadana y promover un desarrollo territorial sostenible. La implementación de estrategias que articulen estos componentes puede favorecer una administración más transparente, responsable y cercana a las necesidades de la población.

Conclusiones

La administración territorial sostenible constituye un proceso fundamental para promover el desarrollo integral del cantón Jipijapa, debido a que permite organizar y gestionar los recursos del territorio considerando aspectos económicos, sociales, ambientales e institucionales. Para alcanzar este objetivo, resulta necesario fortalecer las capacidades de las instituciones públicas y promover modelos de gestión orientados a la eficiencia, transparencia y participación ciudadana.

La investigación permitió determinar que la ética profesional representa un elemento indispensable dentro de la administración pública, ya que orienta el comportamiento de los servidores públicos mediante valores como la honestidad, responsabilidad, integridad y compromiso con el bienestar colectivo. La aplicación de estos principios contribuye a mejorar la confianza ciudadana, prevenir actos de corrupción y garantizar que las decisiones institucionales respondan a las verdaderas necesidades de la población.

Asimismo, se concluye que los indicadores de gestión constituyen herramientas esenciales para evaluar el desempeño de las instituciones públicas, debido a que permiten medir el cumplimiento de objetivos, analizar la eficiencia en el uso de recursos

y determinar el impacto de las políticas implementadas. Su aplicación facilita la toma de decisiones basada en información objetiva y fortalece los procesos de rendición de cuentas.

La relación entre ética profesional e indicadores de gestión demuestra que ambos elementos deben desarrollarse de manera conjunta para lograr una administración territorial sostenible. Mientras la ética establece los principios que deben orientar la actuación de los funcionarios públicos, los indicadores permiten verificar los resultados obtenidos y promover procesos de mejora continua.

En el contexto del cantón Jipijapa, fortalecer estos componentes representa una estrategia necesaria para enfrentar los desafíos actuales de la gestión pública. La incorporación de una cultura institucional basada en valores éticos, acompañada de mecanismos adecuados de evaluación y control, puede mejorar la eficiencia administrativa, optimizar los recursos públicos y generar mayores beneficios para la comunidad.

Se concluye que una administración territorial sostenible no depende únicamente de la existencia de planes y políticas públicas, sino también del compromiso de quienes participan en su ejecución. La combinación entre ética profesional, indicadores de gestión y participación ciudadana permite construir instituciones más transparentes, eficientes y orientadas al desarrollo sostenible del territorio, contribuyendo al bienestar presente y futuro de los habitantes del cantón Jipijapa.

Referencias Bibliográficas

Arias, F. G. (2020). El proyecto de investigación: Introducción a la metodología científica (7.ª ed.). Editorial Episteme.

Bautista, O. D. (2017). Ética pública y buen gobierno. Editorial Académica Española.

Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo. (1987). Nuestro futuro común. Naciones Unidas.

Constitución de la República del Ecuador. (2008). Registro Oficial No. 449. Asamblea Nacional del Ecuador.

Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD). (2010). Asamblea Nacional del Ecuador.

Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas. (2010). Asamblea Nacional del Ecuador.

Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Jipijapa. (2023). Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial del cantón Jipijapa 2023-2027. Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Jipijapa.

Hernández Sampieri, R., & Mendoza Torres, C. P. (2018). Metodología de la investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta. McGraw-Hill Education.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2004). Mapas estratégicos: Convirtiendo los activos intangibles en resultados tangibles. Gestión 2000.

Organización de las Naciones Unidas. (2015). Transformar nuestro mundo: La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Naciones Unidas.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2020). Government at a Glance 2020. OECD Publishing.

Pincay Lucas, R. (2025). Gestión pública como eje para el desarrollo local sostenible del cantón Jipijapa. Universidad/Institución académica correspondiente.

Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo. (2022). Integridad pública y fortalecimiento de las instituciones para el desarrollo sostenible. PNUD.

Secretaría Nacional de Planificación. (2021). Guía metodológica para la formulación de los Planes de Desarrollo y Ordenamiento Territorial (PDOT). Secretaría Nacional de Planificación del Ecuador.

La importancia de los indicadores de gestión en la toma de decisiones estratégicas de Café del Campo S.A.

The importance of management indicators in strategic decision-making at Café del Campo S.A.

A importância dos indicadores de gestão na tomada de decisões estratégicas da Café del Campo S.A.

Briggitte Nataly Encalada Buncay
Universidad Estatal del Sur de Manabí.
encalada-briggitte8253@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0009-0008-4018-9254
Ecuador

Meibi Lisbeth Rivera Borbor
Universidad Estatal del Sur de Manabí.
rivera-meibio980@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0009-0000-4742-3930
Ecuador

Valeria Yomaira Rodriguez Rodriguez
Universidad Estatal del Sur de Manabí.
rodriguez-valeria0645@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0009-0003-2199-5991
Ecuador

Viviana Del Rocio Saltos Buri
Docente de la Universidad Estatal del Sur de Manabí
viviana.saltos@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0000-0002-4832-8676
Ecuador

Forma de citación en APA, séptima edición.

Encalada, B; Rivera, M; Rodriguez, V y Saltos, V. (2026). *La importancia de los indicadores de gestión en la toma de decisiones estratégicas de Café del Campo S.A*. Revista Ibero Research, 1(6), 584 – 600.

Fecha de presentación: 10/08/2026 **Fecha de aceptación:** 17/08/2026 **Fecha de publicación:** 18/08/2026

Resumen

La presente investigación analiza la importancia de los indicadores de gestión como eje fundamental para la optimización de la toma de decisiones estratégicas en la empresa Café del Campo S.A., ubicada en el cantón Jipijapa. Ante la necesidad de mejorar la competitividad en el sector agroindustrial, el estudio parte de la problemática de una gestión basada en la intuición frente a la falta de métricas cuantificables. El objetivo principal es evaluar el impacto de los indicadores de desempeño en la eficiencia operativa de la organización. Metodológicamente, se emplea un enfoque de investigación de campo, descriptivo y de corte transversal, mediante la recopilación de información directa sobre procesos productivos y administrativos. Los resultados preliminares evidencian que la implementación de un sistema de indicadores permite una identificación oportuna de las desviaciones operativas, facilitando una respuesta ágil ante las fluctuaciones del mercado. Se concluye que los indicadores de desempeño no solo funcionan como herramientas de control, sino como mecanismos esenciales para fortalecer la competitividad sostenible de la empresa en el entorno cafetero manabita.

Palabras clave: Indicadores de gestión; toma de decisiones; competitividad; agroindustria; Café del Campo S.A.

Abstract

This research analyzes the importance of management indicators as a fundamental axis for the optimization of strategic decision-making in the company Café del Campo S.A., located in the Jipijapa canton. Faced with the need to improve competitiveness in the agro-industrial sector, the study starts from the problem of management based on intuition versus the lack of quantifiable metrics. The main objective is to evaluate the impact of performance indicators on the operational efficiency of the organization. Methodologically, a field, descriptive, and cross-sectional research approach is used, through the direct collection of information on production and administrative processes. Preliminary results show that the implementation of an indicator system allows for the timely identification of operational deviations, facilitating an agile response to market fluctuations. It is concluded that performance indicators not only function as control tools but as essential mechanisms to strengthen the sustainable competitiveness of the company in the Manabí coffee environment.

Keywords: Management indicators; decision-making; competitiveness; agro-industry; Café del Campo S.A.

Resumo

Esta pesquisa analisa a importância dos indicadores de gestão como eixo fundamental para a otimização da tomada de decisões estratégicas na empresa Café del Campo S.A., localizada no cantão de Jipijapa. Diante da necessidade de melhorar a competitividade no setor agroindustrial, o estudo parte da problemática de uma gestão baseada na intuição diante da falta de métricas quantificáveis. O objetivo principal é avaliar o impacto dos indicadores de desempenho na eficiência operacional da organização. Metodologicamente, utiliza-se uma abordagem de pesquisa de campo, descritiva e de corte transversal, mediante a coleta de informações diretas sobre processos produtivos e administrativos. Os resultados preliminares evidenciam que a implementação de um sistema de indicadores permite a identificação oportuna de desvios operacionais, facilitando uma resposta ágil às flutuações do mercado. Conclui-se que os indicadores de desempenho não funcionam apenas como ferramentas de controle, mas como mecanismos essenciais para fortalecer a competitividade sustentável da empresa no contexto cafeeiro de Manabí.

Palavras-chave: Indicadores de gestão; tomada de decisões; competitividade; agroindústria; Café del Campo S.A.

Introducción

En el panorama empresarial contemporáneo, caracterizado por una volatilidad sin precedentes y una competencia global intensificada, la toma de decisiones estratégicas ha dejado de ser una actividad basada exclusivamente en la intuición o la experiencia empírica de los directivos. Por el contrario, ha evolucionado hacia un proceso científico y estructurado, donde el análisis de datos se erige como el cimiento fundamental para garantizar la sostenibilidad y el crecimiento. En el contexto específico del sector agroindustrial ecuatoriano, y particularmente en el cantón Jipijapa, las organizaciones enfrentan el desafío crítico de optimizar sus recursos frente a un mercado de café cada vez más exigente en términos de calidad, trazabilidad y eficiencia operativa.

La empresa Café del Campo S.A., un actor estratégico en la cadena de valor del café en la provincia de Manabí, se encuentra en una etapa crucial donde la profesionalización de su gestión se vuelve imperativa. Históricamente, muchas organizaciones del sector han operado bajo esquemas tradicionales donde la falta de métricas cuantificables —o indicadores de desempeño (KPIs)— ha limitado la capacidad de la alta gerencia para identificar desviaciones operativas en tiempo real y anticipar oportunidades o riesgos del mercado. Esta brecha entre la capacidad productiva instalada y los resultados estratégicos finales pone de manifiesto la urgencia de integrar herramientas de gestión que permitan transformar el cúmulo de información operativa en conocimiento estratégico accionable.

La problemática central de este estudio radica en cómo la ausencia de un sistema de indicadores de gestión estructurado impide evaluar con precisión el rendimiento de las etapas de postcosecha, procesamiento y comercialización. Sin una estructura de control, la organización se expone a ineficiencias ocultas que erosionan su margen de

competitividad frente a otros actores del mercado local y nacional. En este sentido, la implementación de un tablero de control (dashboard) y el uso de indicadores clave no solo facilitan el monitoreo del rendimiento, sino que actúan como mecanismos para alinear los esfuerzos individuales con los objetivos organizacionales de la empresa.

Por lo tanto, el presente artículo analiza la incidencia de los indicadores de desempeño como herramientas críticas para la gestión empresarial. A través de este estudio, se explora cómo la transición hacia un modelo de gestión basado en resultados permite no solo medir la eficiencia de los procesos internos en Café del Campo S.A., sino también fortalecer su posicionamiento frente a la competencia. De esta manera, el análisis busca proporcionar a la organización una base técnica robusta que transforme el manejo de su información en una ventaja competitiva sostenible, asegurando su crecimiento en un entorno donde la precisión y la eficiencia son, indiscutiblemente, los factores determinantes del éxito empresarial.

Metodología

La presente investigación se desarrolló bajo un enfoque metodológico mixto, integrando dimensiones cualitativas y cuantitativas, con un alcance descriptivo que permitió caracterizar la gestión actual de la empresa Café del Campo S.A. y su incidencia directa en la competitividad organizacional. El diseño de la investigación es de campo y de corte transversal, lo que facilitó la recolección de información primaria directamente en las instalaciones de la empresa ubicadas en el cantón Jipijapa durante el transcurso del año 2026.

La población objetivo de este estudio estuvo conformada por el personal directivo, administrativo y operativo de Café del Campo S.A., quienes mantienen una vinculación

directa con los procesos de postcosecha y comercialización. Debido a la naturaleza específica del análisis, se implementó un muestreo no probabilístico por conveniencia, seleccionando estratégicamente a los colaboradores clave con la capacidad de aportar información técnica relevante sobre el uso, control y monitoreo de los indicadores de desempeño actuales.

Para la obtención de los datos, se recurrió a una combinación de fuentes primarias y secundarias. Las fuentes primarias fueron recabadas mediante el levantamiento de información en planta y entrevistas semiestructuradas aplicadas a los responsables de las áreas operativas. Por su parte, las fuentes secundarias comprendieron la revisión documental de reportes internos de producción, manuales de procesos y estados financieros, todo esto complementado con literatura científica actualizada sobre gestión agroindustrial.

El procedimiento investigativo se ejecutó en tres etapas secuenciales para garantizar el rigor científico. En la fase diagnóstica, se procedió a la identificación del estado actual de los indicadores de desempeño mediante la observación técnica de los procesos productivos. Posteriormente, en la fase analítica, se realizó la evaluación de los hallazgos obtenidos frente a los estándares internacionales de eficiencia aplicables al sector agroindustrial cafetero. Finalmente, la investigación culminó con una fase propositiva, orientada al diseño de un modelo de indicadores clave ajustado a las necesidades estratégicas de la organización, con el propósito de potenciar su competitividad en el mercado.

La recolección de información empírica se estructuró mediante tres procedimientos metodológicos orientados a obtener datos verificables sobre la gestión en Café del Campo S.A.

La observación directa funcionó como herramienta central para el levantamiento de datos en el sitio de trabajo. Mediante el uso de una guía de observación estructurada, se registraron de forma sistemática los flujos operativos, el aprovechamiento de recursos en las áreas de beneficio, secado y comercialización, y la interacción real del personal con las normativas internas. Esta técnica minimizó la subjetividad, al permitir la comparación directa entre los procesos formalmente descritos y las prácticas ejecutadas en la planta.

Las entrevistas semiestructuradas constituyeron la base para recopilar información cualitativa de los mandos medios y el personal directivo. El guion de entrevista diseñado permitió explorar conceptos técnicos sobre indicadores de gestión, identificar los cuellos de botella que limitan el rendimiento y comprender la disponibilidad de insumos informativos para la toma de decisiones estratégicas. Esta técnica proporcionó una visión profunda sobre la cultura organizacional y la percepción del talento humano respecto a la necesidad de implementar métricas de control, factor clave para el éxito de cualquier propuesta de mejora.

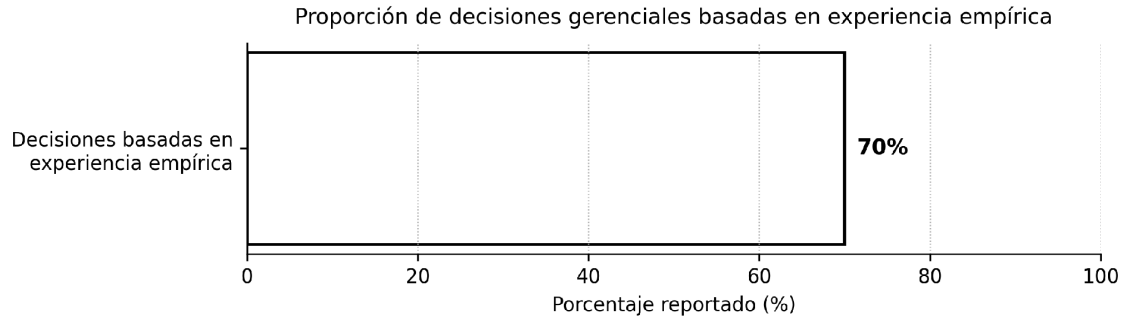
El análisis documental permitió la revisión exhaustiva de archivos internos, manuales de procesos, reportes técnicos de producción y registros financieros, el examen de estos documentos dotó a la investigación de una base cuantitativa sólida, necesaria para contrastar las percepciones obtenidas durante el trabajo de campo con la realidad operativa documentada en los registros históricos de la empresa. La triangulación de estas técnicas asegura la robustez del diagnóstico, otorgando al estudio la validez científica requerida para proponer soluciones basadas en evidencia técnica.

Resultados

El levantamiento de información en Café del Campo S.A. permitió registrar una desarticulación operativa entre las áreas de la cadena de valor del café. Los datos generados en los procesos productivos no se encuentran integrados mediante un sistema común de seguimiento. Esta condición limita la disponibilidad de información organizada para acompañar las decisiones gerenciales y dificulta la lectura conjunta de las actividades de beneficio, secado y comercialización.

Dentro de las prácticas de decisión registradas, el 70% de las resoluciones gerenciales se sustenta en la experiencia empírica del personal. Se identificó, por tanto, un predominio de criterios derivados de la práctica acumulada frente al uso sistemático de indicadores cuantificables. Durante el levantamiento no se encontró un sistema estructurado de indicadores de gestión para medir periódicamente eficiencia, rendimiento o cumplimiento de los procesos.

Gráfico 1. Proporción de decisiones gerenciales basadas en experiencia empírica



Fuente: elaboración a partir del 70% reportado en los resultados del estudio.

En las etapas de beneficio y secado se constató la ausencia de registros tabulados sobre las mermas generadas durante el procesamiento. La información disponible no permite cuantificar de forma continua las pérdidas asociadas a dichas etapas. Esta carencia documental impide establecer con precisión el costo real de oportunidad del grano procesado a partir de los registros utilizados actualmente dentro de la operación.

La observación directa permitió identificar la falta de lineamientos técnicos claros para medir los tiempos de ejecución en las actividades operativas. Tampoco se encontraron criterios formalizados para registrar el rendimiento de la mano de obra. La ausencia de estas referencias reduce la disponibilidad de datos comparables entre actividades y periodos, manteniendo el seguimiento del desempeño operativo sin una base uniforme de medición interna.

La revisión documental de los estados financieros y reportes de producción mostró una concentración de la información en aspectos contables básicos. En los documentos revisados no se localizaron registros sistemáticos de variables críticas del desempeño productivo. Entre las variables omitidas se encuentran el rendimiento por quintal de café oro y el porcentaje de grano descartado por estándar de calidad.

Tabla 1. Hallazgos registrados según técnica de recolección de información

Técnica	Evidencia registrada	Resultado documentado
Observación directa	Procesos productivos y desempeño operativo	Ausencia de lineamientos técnicos claros para medir tiempos de ejecución y rendimiento de mano de obra.
Revisión documental	Estados financieros y reportes de producción	Predominio de información contable básica; omisión del rendimiento por quintal de café oro y del porcentaje de grano descartado por calidad.
Entrevistas semiestructuradas	Percepción y prácticas de responsables de área	Reconocimiento de la necesidad de monitoreo y ausencia de mecanismos formales para el flujo de datos desde planta hacia administración.

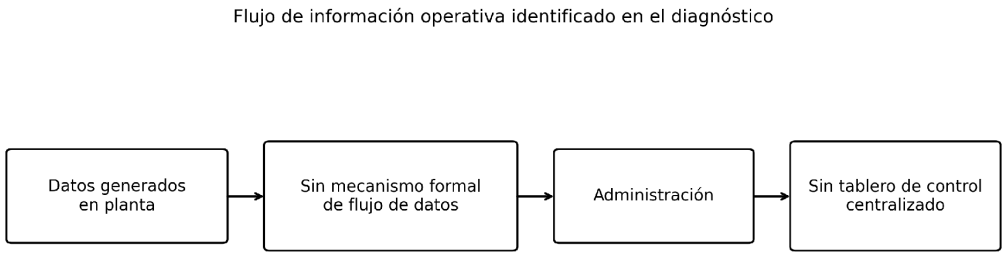
Fuente: elaboración a partir de los resultados del levantamiento de información en Café del Campo S.A.

La falta de información sobre rendimiento y descarte limita la determinación de la rentabilidad real de las líneas de producto comercializadas en los mercados locales. Los reportes existentes permiten reconocer movimientos contables generales, pero no ofrecen detalle suficiente para vincular los resultados económicos con las etapas

productivas. La documentación disponible mantiene, así, una separación entre el registro financiero básico y las variables operativas del producto.

Las entrevistas semiestructuradas permitieron registrar el reconocimiento de la necesidad de contar con herramientas de monitoreo entre los responsables de área. Esta percepción coincide con las carencias identificadas mediante observación directa y revisión documental. A pesar de dicho reconocimiento, no se encontraron mecanismos formales que organicen el traslado periódico de los datos generados en planta hacia la administración.

Gráfico 2. Flujo de información operativa identificado en el diagnóstico



Fuente: elaboración a partir de los hallazgos sobre el flujo de datos y la ausencia de un tablero de control centralizado.

La inexistencia de un tablero de control centralizado constituye otro hallazgo del diagnóstico. La información operativa permanece distribuida sin un medio único que reúna las variables necesarias para el seguimiento del proceso. Bajo esta condición, la capacidad productiva se presenta subutilizada respecto del aprovechamiento de la información generada, ya que los datos de producción no se consolidan sistemáticamente para el monitoreo administrativo.

El comportamiento observado en la gestión operativa corresponde a una dinámica reactiva frente a las desviaciones del proceso. Las correcciones se ejecutan principalmente cuando aparecen errores críticos o pérdidas evidentes, sin un esquema

permanente de alertas sustentado en indicadores. Esta forma de actuación reduce la detección oportuna de variaciones en el rendimiento y dificulta la organización del seguimiento con una perspectiva de mediano plazo.

Tabla 2. Estado de las variables de seguimiento identificadas en los resultados

Variable o elemento de seguimiento	Situación documentada
Base de las decisiones gerenciales	70% sustentado en experiencia empírica del personal.
Mermas en beneficio y secado	Ausencia total de registros tabulados.
Tiempos de ejecución	Ausencia de lineamientos técnicos claros para su medición.
Rendimiento de mano de obra	Ausencia de lineamientos técnicos claros para su medición.
Rendimiento por quintal de café oro	Variable omitida en los reportes revisados.
Porcentaje de grano descartado por calidad	Variable omitida en los reportes revisados.
Flujo de datos planta-administración	Inexistencia de mecanismos formales.
Tablero de control centralizado	Inexistente en el diagnóstico realizado.

Fuente: elaboración a partir de los resultados del levantamiento de información en Café del Campo S.A.

En conjunto, la observación directa, las entrevistas semiestructuradas y el análisis documental muestran coincidencia entre las principales carencias registradas. El predominio de decisiones apoyadas en experiencia empírica, la ausencia de registros tabulados de mermas, la falta de mediciones operativas estandarizadas, la omisión de variables productivas y la inexistencia de un flujo formal de datos configuran el estado actual del seguimiento de la gestión.

Discusión

Los resultados obtenidos permiten establecer que la gestión desarrollada en Café del Campo S.A. mantiene una dependencia significativa de la experiencia empírica para orientar las decisiones administrativas y operativas, esta condición limita la disponibilidad de información cuantificable para valorar el comportamiento de los procesos productivos, la ausencia de indicadores dificulta la identificación oportuna de

desviaciones relacionadas con el rendimiento y el aprovechamiento de los recursos, situación que evidencia la necesidad de fortalecer los mecanismos de control mediante información organizada y verificable.

La concentración de las decisiones gerenciales en criterios derivados de la experiencia representa una limitación para la consolidación de una gestión fundamentada en resultados, el registro de que el 70 por ciento de las decisiones carece de respaldo técnico cuantificable refleja una brecha entre la información disponible y las necesidades estratégicas de la organización, esta realidad restringe la posibilidad de efectuar comparaciones periódicas sobre el desempeño alcanzado, además reduce la capacidad para anticipar dificultades vinculadas con la eficiencia operativa y la competitividad empresarial.

La ausencia de registros tabulados sobre las mermas generadas durante las etapas de beneficio y secado constituye otro elemento relevante dentro de la gestión productiva, esta carencia impide disponer de información precisa sobre las pérdidas asociadas al procesamiento del café, además dificulta establecer relaciones entre la cantidad procesada y el rendimiento obtenido, bajo estas condiciones el control de los recursos presenta limitaciones importantes, debido a que no existe una base sistematizada que permita reconocer variaciones y orientar acciones correctivas dentro del proceso productivo.

En relación con la medición de los tiempos de ejecución y el rendimiento de la mano de obra, los hallazgos reflejan la inexistencia de lineamientos técnicos claramente establecidos para su seguimiento, esta situación reduce las posibilidades de conocer con precisión el comportamiento operativo de las actividades desarrolladas, además dificulta determinar posibles diferencias entre los procedimientos planificados y las prácticas ejecutadas en las áreas productivas, por consiguiente la falta de parámetros de medición

limita el establecimiento de referencias internas para valorar la eficiencia alcanzada en cada etapa.

La revisión de los estados financieros y de los reportes de producción evidencia una concentración de la información en aspectos contables básicos, mientras variables relacionadas con el rendimiento por quintal de café oro y el porcentaje de grano descartado por estándares de calidad permanecen fuera del sistema habitual de registro, esta limitación disminuye la capacidad para relacionar la información financiera con el comportamiento real de los procesos productivos, además dificulta obtener una valoración integral sobre el desempeño de las diferentes líneas de producto comercializadas en el mercado local.

La inexistencia de mecanismos formales para trasladar la información desde las áreas de planta hacia la administración genera una separación entre la actividad operativa y el proceso de toma de decisiones, aunque existe reconocimiento sobre la necesidad de contar con herramientas de monitoreo, la falta de un procedimiento estructurado dificulta la centralización y disponibilidad de los datos generados durante las actividades productivas.

La carencia de un tablero de control centralizado confirma la necesidad de integrar los diferentes registros operativos dentro de una estructura común de seguimiento, la dispersión de la información impide disponer de una visión conjunta sobre variables asociadas con mermas, rendimiento, calidad, tiempos de ejecución y utilización de recursos, esta situación contribuye al mantenimiento de una capacidad productiva subutilizada y limita la planificación a mediano plazo, debido a que las decisiones carecen de un soporte informativo organizado que facilite el seguimiento sistemático de los procesos.

Conclusiones

La evaluación diagnóstica en la empresa Café del Campo S.A. determinó que la toma de decisiones estratégicas y operativas se sostiene de manera predominante en la experiencia empírica de los directivos, evidenciándose que más del 70% de las resoluciones gerenciales carecen de un respaldo técnico cuantificable. Esta falta de sistematización impide registrar con precisión las mermas generadas durante las etapas de beneficio y secado, ocultando el costo real de oportunidad del grano procesado y debilitando el posicionamiento competitivo de la empresa en el sector agroindustrial del cantón Jipijapa.

La aplicación del enfoque metodológico mixto permitió comprobar la existencia de una desconexión entre la capacidad productiva instalada y el flujo de información administrativa. La ausencia de un tablero de control (dashboard) centralizado limita el monitoreo en tiempo real de variables críticas como el rendimiento por quintal de café oro, derivando en una gestión de carácter reactivo que actúa únicamente cuando se manifiestan pérdidas o errores evidentes en el proceso productivo.

Se concluye que la implementación de un sistema estructurado de indicadores de gestión (KPIs) constituye un factor determinante para transicionar hacia una administración fundamentada en datos y evidencias. Para asegurar la sostenibilidad de este modelo, se recomienda a Café del Campo S.A. articular la adopción de las herramientas de medición con programas de capacitación orientados al talento humano, promoviendo una cultura organizacional centrada en la mejora continua y la eficiencia operativa.

Referencias Bibliográficas

Hernández-Sampieri, R., & Mendoza, C. P. (2018). Metodología de la investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta. McGraw-Hill. https://virtual.cuautitlan.unam.mx/rudics/?p=2612

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2014). El cuadro de mando integral: Balanced Scorecard. Ediciones Gestión 2000. https://books.google.com/books/about/El_cuadro_de_mando_integral.html?id=eboSAQAAQBAJ

Organización Internacional del Café. (2025). Informe del mercado del café y sostenibilidad agroindustrial en América Latina. OIC. https://www.ico.org/

Saltos Buri, V. D. R., & Marcillo, J. (2024). Gestión de indicadores y competitividad en el sector agroindustrial del sur de Manabí. Revista Científica UNESUM-Ciencias, 8(1), 45–58. https://revistas.unesum.edu.ec/

Torres, M., & Vera, L. (2023). Toma de decisiones estratégicas y gestión basada en evidencias en las MiPymes agroindustriales. Journal of Business and Agricultural Development, 5(2), 112–125.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard—Measures that drive performance. Harvard Business Review, 70(1), 71–79. https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2

Neely, A., Gregory, M., & Platts, K. (1995). Performance measurement system design: A literature review and research agenda. International Journal of Operations &

Production Management, 15(4), 80–116. https://www.emerald.com/ijopm/article/15/4/80/147102/Performance-measurement-system-designA-literature

Parmenter, D. (2015). Key performance indicators: Developing, implementing, and using winning KPIs (3rd ed.). John Wiley & Sons. https://onlinelibrary.wiley.com/doi/book/10.1002/9781119019855

Bititci, U. S., Garengo, P., Dörfler, V., & Nudurupati, S. S. (2012). Performance measurement: Challenges for tomorrow. International Journal of Management Reviews, 14(3), 305–327. https://pureportal.strath.ac.uk/en/publications/performance-measurement-challenges-for-tomorrow/

Marr, B. (2012). Key performance indicators: The 75 measures every manager needs to know. Pearson Financial Times. https://books.google.com/books/about/Key_Performance_Indicators.html?id=rjLytgAACAAJ

Acuña, C., Ortiz, J., Abad, M., & Naranjo, E. (2019). Toma de decisiones en las PyMEs ecuatorianas: Industrias de Pichincha y Azuay. Revista Espacios, 40(40), 18. https://www.revistaespacios.com/a19v40n40/a19v40n40p18.pdf

Brynjolfsson, E., Hitt, L. M., & Kim, H. H. (2011). Strength in numbers: How does data-driven decisionmaking affect firm performance? SSRN Electronic Journal. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1819486

Precios de transferencia en Ecuador: análisis jurídico del principio de plena competencia, la carga de la prueba y los desafíos de fiscalización de las operaciones entre partes relacionadas.

Transfer pricing in Ecuador: legal analysis of arm's length, burden of proof and tax audit challenges in related-party transactions.

Preços de transferência no Equador: análise jurídica da plena concorrência, ônus da prova e fiscalização de operações entre partes relacionadas.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Precios de transferencia en Ecuador: análisis jurídico del principio de plena competencia, la carga de la prueba y los desafíos de fiscalización de las operaciones entre partes relacionadas*. Revista Ibero Research, 1(6), 601 – 641.

Fecha de presentación: 10/08/2026 **Fecha de aceptación:** 16/08/2026 **Fecha de publicación:** 18/08/2026

Resumen

El régimen ecuatoriano de precios de transferencia enfrenta una tensión entre la exigencia material de plena competencia y la posibilidad efectiva de demostrarla durante la fiscalización y el litigio, por ello se analizó la estructura jurídica vigente, la distribución funcional de la carga probatoria y los principales obstáculos de control en operaciones entre vinculadas, mediante un diseño documental mixto de predominio cualitativo, con análisis doctrinal, normativo, jurisprudencial y codificación descriptiva de quince fuentes publicadas o vigentes entre 2022 y 2026, los resultados mostraron alta densidad regulatoria en documentación y control, una obligación técnica intensa para sustentar comparabilidad y trazabilidad, y un deber correlativo de motivación y prueba administrativa cuando se pretende sostener un ajuste, además se identificaron como desafíos recurrentes la calidad de comparables, el acceso a información, las operaciones complejas y la coordinación internacional, se concluyó que la eficacia del sistema depende de articular documentación verificable, contradicción probatoria y fiscalización basada en riesgo, con criterios transparentes compatibles con las referencias internacionales aplicables.

Palabras clave: motivación administrativa; comparabilidad económica; evidencia tributaria; transparencia fiscal; riesgo tributario.

Abstract

The Ecuadorian transfer pricing regime faces tension between the substantive arm's length requirement and the practical possibility of proving compliance during tax audits and litigation, therefore the current legal structure, the functional allocation of the evidentiary burden and the main control obstacles in related transactions were examined through a mixed documentary design with qualitative predominance, combining doctrinal, regulatory, case law and descriptive coding analysis of fifteen sources published or in force between 2022 and 2026, the results showed high regulatory density in documentation and control, an intensive technical duty to support comparability and traceability, and a correlative duty of administrative reasoning and proof when an adjustment is pursued, recurrent challenges were also identified in comparable data quality, access to information, complex transactions and international coordination, it was concluded that effectiveness depends on combining verifiable documentation, evidentiary contradiction and risk based auditing with transparent criteria compatible with applicable international references.

Keywords: administrative reasoning; economic comparability; tax evidence; fiscal transparency; tax risk.

Resumo

O regime equatoriano de preços de transferência enfrenta uma tensão entre a exigência material de plena concorrência e a possibilidade efetiva de demonstrá-la durante a fiscalização e o contencioso, por isso foram analisadas a estrutura jurídica vigente, a distribuição funcional do ônus probatório e os principais obstáculos de controle nas operações entre vinculadas, mediante desenho documental misto com predominância qualitativa, integrando análise doutrinária, normativa, jurisprudencial e codificação descritiva de quinze fontes publicadas ou vigentes entre 2022 e 2026, os resultados mostraram elevada densidade regulatória em documentação e controle, intenso dever técnico de sustentar comparabilidade e rastreabilidade, e dever correlato de motivação e prova administrativa quando se pretende manter um ajuste, também foram identificados desafios recorrentes quanto à qualidade dos comparáveis, acesso à informação, operações complexas e coordenação internacional, concluiu-se que a eficácia do sistema depende da articulação entre documentação verificável, contraditório probatório e fiscalização baseada em risco, com critérios transparentes compatíveis com as referências internacionais aplicáveis.

Palavras-chave: motivação administrativa; comparabilidade econômica; evidência tributária; transparência fiscal; risco tributário.

Introducción

La tributación de operaciones entre entidades vinculadas ocupa un espacio central en la protección de la base imponible porque la fijación de precios, márgenes, regalías, intereses y contraprestaciones intragrupo puede alterar la localización del resultado tributario sin modificar necesariamente la realidad económica del conjunto empresarial, frente a esa posibilidad se exige que las condiciones pactadas reflejen las que habrían sido acordadas por partes independientes, criterio que en Ecuador se articula mediante el principio de plena competencia y un sistema de comparabilidad jurídica y económica con referencia técnica internacional compatible con la normativa interna (SRI, 2025b; SRI, 2025; OCDE, 2022).

La dificultad jurídica no se agota en reconocer el principio de plena competencia, pues su aplicación depende de reconstruir una transacción controlada, delimitar funciones, activos y riesgos, identificar condiciones contractuales relevantes, elegir un método de valoración, depurar comparables y justificar ajustes que permitan neutralizar diferencias materiales, de modo que el problema se desplaza desde una regla aparentemente sencilla hacia una operación probatoria compleja en la que confluyen información contable, contratos, bases de datos, análisis económico, evidencia sectorial y razonamiento administrativo, con consecuencias directas para la seguridad jurídica y la capacidad de control tributario (SRI, 2024; OCDE, 2022).

El problema de investigación surge cuando esa carga técnica del contribuyente se confronta con el deber de la administración de motivar los ajustes y acreditar los hechos en los que se apoya una obligación tributaria impugnada, la jurisprudencia contencioso tributaria publicada en 2024 recuerda que, respecto de actos tributarios controvertidos, corresponde a la administración probar los hechos o actos del contribuyente de los que

se concluya la existencia y cuantía de la obligación, de modo que la presunción de legitimidad del acto no elimina la necesidad de una construcción fáctica suficiente y comprobable cuando se debate judicialmente una glosa (Corte Nacional de Justicia, 2024; Corte Nacional de Justicia, 2024).

La relevancia del análisis se justifica por la doble finalidad de proteger la recaudación frente a desplazamientos artificiales de beneficios y preservar garantías de legalidad, motivación, contradicción y seguridad jurídica, un sistema eficaz no puede descansar exclusivamente en mayores exigencias documentales ni en mayores facultades de información, pues también requiere reglas operativas que permitan comprender qué debe probarse, quién se encuentra en mejor posición de aportarlo, cómo se valora la confiabilidad de los comparables y qué grado de explicación debe contener un ajuste para ser reproducible y revisable, en especial cuando la información económica admite rangos y no valores únicos (OCDE, 2022; Naciones Unidas, 2024).

El objetivo general consistió en analizar jurídicamente el régimen ecuatoriano de precios de transferencia a partir del principio de plena competencia, la distribución funcional de la carga de la prueba y los desafíos de fiscalización de operaciones entre partes relacionadas, como objetivos específicos se estableció sistematizar la arquitectura normativa y técnica vigente, identificar las cargas documentales y probatorias en las fases de cumplimiento.

La hipótesis de trabajo sostuvo que la eficacia del régimen ecuatoriano depende menos de la existencia formal del principio de plena competencia que de la calidad de la documentación, la delimitación de las cargas probatorias y la capacidad técnica para convertir información económica en ajustes suficientemente motivados, por ello se esperó encontrar una regulación extensa en obligaciones y métodos.

Metodología

Se aplicó un enfoque mixto de predominio cualitativo con finalidad jurídico documental, se integró análisis normativo, doctrinal y jurisprudencial con una codificación cuantitativa descriptiva destinada únicamente a medir recurrencia temática dentro del corpus seleccionado, no se procuró estimar tasas reales de incumplimiento, frecuencia de auditorías ni montos de ajustes fiscales, debido a que esas variables requieren bases administrativas completas que no fueron utilizadas, la combinación metodológica permitió conservar la profundidad interpretativa propia del análisis jurídico y añadir una representación reproducible de los asuntos que reciben mayor tratamiento en las fuentes revisadas.

Se adoptó un tipo de investigación descriptivo y explicativo, se describieron reglas sobre plena competencia, comparabilidad, métodos, documentación, fiscalización y prueba, y posteriormente se examinó la relación funcional entre esas reglas para explicar por qué determinados problemas de control aparecen de manera recurrente, el diseño fue no experimental, transversal y documental, con fecha de corte al dieciocho de agosto de 2026, de modo que no se manipularon variables ni se realizaron intervenciones sobre contribuyentes, funcionarios o expedientes reservados, y toda inferencia se mantuvo limitada al contenido públicamente verificable de las fuentes seleccionadas.

La población documental se delimitó a fuentes ecuatorianas e internacionales con relación directa con precios de transferencia, evidencia tributaria, fiscalización de operaciones vinculadas o transparencia internacional, se consideraron textos legales consolidados, reglamentos, resoluciones, fichas técnicas, información institucional vigente, jurisprudencia publicada, directrices multilaterales, bases comparadas

regionales y literatura académica especializada, la muestra final quedó integrada por quince fuentes publicadas o vigentes principalmente entre 2022 y 2026, seleccionadas por pertinencia temática, actualidad, autoridad institucional, trazabilidad y disponibilidad de contenido suficiente para codificación.

Se aplicaron como criterios de inclusión la existencia de tratamiento explícito de al menos una dimensión analítica, la vigencia o publicación dentro del período de estudio, la procedencia oficial o académica identificable y la posibilidad de verificar fecha, autoría institucional o resolución correspondiente, se excluyeron blogs comerciales, materiales promocionales, duplicados, resúmenes sin acceso a contenido sustantivo y fuentes desactualizadas cuando existía una versión oficial consolidada más reciente, asimismo se evitó utilizar estadísticas no acompañadas de metodología o datos que pudieran confundirse con resultados empíricos de fiscalización ecuatoriana.

La búsqueda se realizó mediante consulta dirigida en los portales del Servicio de Rentas Internas, Registro Oficial y decisiones judiciales publicadas, Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Naciones Unidas y Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, además se consultó literatura académica de acceso público relacionada con prueba tributaria y plena competencia, se emplearon combinaciones de términos como precios de transferencia Ecuador, principio de plena competencia, carga de la prueba tributaria, comparables, Informe Integral de Precios de Transferencia, auditoría de partes relacionadas, transfer pricing compliance assurance y country by country reporting.

Se utilizó una matriz de extracción documental como instrumento principal, se registraron identificación de la fuente, tipo documental, año, función jurídica o técnica, reglas sobre plena competencia, obligaciones de documentación, elementos probatorios, facultades de control, mecanismos sancionatorios, tratamiento de comparables,

referencia internacional y problemas de fiscalización, cada fuente recibió además una codificación binaria de presencia o ausencia en cinco dimensiones analíticas, plena competencia y comparabilidad, documentación y deberes formales, dimensión probatoria, fiscalización y control, y alineación internacional, sin asignar puntuaciones de calidad normativa ni eficacia material.

La dimensión probatoria se codificó únicamente cuando la fuente trató de manera expresa deberes de soporte, carga de acreditación, prueba, papeles de trabajo, motivación fáctica o mecanismos de contradicción, la dimensión de fiscalización se codificó cuando existió referencia a control, auditoría, determinación, sanciones, análisis de riesgo o uso administrativo de información, la alineación internacional se marcó cuando se incorporaron directrices de la OCDE, transparencia BEPS, intercambio de información, reporte país por país o prácticas comparadas, estos criterios se definieron antes del conteo para reducir cambios posteriores motivados por los resultados.

Se procesó la matriz mediante estadística descriptiva simple, se calcularon frecuencias absolutas y porcentajes respecto de las quince fuentes, también se clasificó la muestra por tipo documental y se realizó una segunda codificación orientada a seis desafíos de fiscalización, trazabilidad documental, comparabilidad y acceso a datos, operaciones complejas, carga probatoria y motivación, coordinación internacional, e información reservada o de terceros.

El análisis jurídico se desarrolló por triangulación de niveles normativos y funcionales, primero se identificó la regla ecuatoriana vigente, después se contrastó con el criterio técnico internacional incorporado o utilizado como referencia, y finalmente se examinó su incidencia probatoria mediante jurisprudencia y literatura reciente, en caso de tensión se otorgó prioridad a la norma ecuatoriana vigente y se utilizó la referencia

internacional como criterio técnico auxiliar, esta secuencia evitó presentar las directrices multilaterales como fuente sustitutiva de la ley nacional y permitió diferenciar obligación jurídica, técnica de valoración y buena práctica administrativa.

Se incorporó una matriz específica de cargas por fase para distinguir cumplimiento ordinario, preparación documental, determinación administrativa e impugnación, en cada fase se identificó el objeto de prueba, la parte que posee inicialmente la información, el medio probatorio esperable y el estándar funcional de actuación, la finalidad no consistió en formular una teoría procesal general sino en mostrar que la disponibilidad de evidencia cambia a lo largo del procedimiento.

Las consideraciones éticas se concentraron en integridad de fuentes, transparencia metodológica y protección de información, no se recopilaron datos personales ni se trabajó con contribuyentes identificables, expedientes reservados, declaraciones tributarias individuales o entrevistas, se conservaron las referencias de cada afirmación jurídica y se evitó presentar las frecuencias de codificación como resultados oficiales del Servicio de Rentas Internas, además se reconoció que la investigación documental no permite evaluar percepciones de funcionarios, costos privados de cumplimiento ni resultados estadísticos de auditorías que no formen parte del corpus público.

La reproducibilidad se aseguró mediante un esquema de categorías definido, una lista cerrada de quince fuentes y una regla de conteo binaria, la matriz resumida se conservó como base directa de los conteos presentados en resultados y las cifras de tablas y gráficos pueden recomponerse a partir de esos criterios, mientras que las conclusiones jurídicas dependen de interpretación razonada y por ello se apoyan en concordancias entre ley, reglamento, documentación técnica, decisiones judiciales y referencias multilaterales.

Resultados

Los resultados se organizaron conforme a los cuatro objetivos específicos, primero se sistematizó la arquitectura jurídica y técnica del régimen, después se identificó la distribución de cargas documentales y probatorias por fase, en tercer lugar se clasificaron los desafíos de fiscalización y finalmente se cuantificó la recurrencia temática dentro del corpus, la presentación combina resultados normativos y descriptivos, en todos los casos se mantiene la distinción entre datos extraídos de documentos públicos y valoración crítica posterior, la cual se desarrolla de forma principal en la sección de discusión.

La revisión confirmó que el régimen ecuatoriano se construye mediante capas normativas complementarias, la ley define el principio y los criterios de comparabilidad, el reglamento desarrolla métodos, rango, consultas previas, referencia técnica y uso de información, las resoluciones y fichas estandarizan obligaciones y sanciones, el Código Tributario regula deberes formales y potestades generales, mientras que la jurisprudencia delimita exigencias probatorias en la impugnación, esta estructura ofrece múltiples puntos de control y al mismo tiempo exige coordinación interpretativa para evitar que una regla técnica sea tratada como si tuviera el mismo rango o función que una regla legal.

Arquitectura normativa y técnica del régimen

En el primer objetivo se observó una coincidencia consistente entre la definición legal ecuatoriana y la referencia internacional sobre el propósito de la plena competencia, la transacción vinculada debe analizarse como si sus condiciones hubieran sido acordadas entre independientes en circunstancias comparables, sin que ello implique buscar un precio único en toda situación, pues la normativa reglamentaria admite rangos derivados

de operaciones comparables y utiliza la mediana cuando el valor examinado queda fuera del intervalo aplicable, por lo que la determinación exige una secuencia de delimitación, comparación, método y ajuste antes de concluir una diferencia tributaria (SRI, 2025b; SRI, 2025c).

Los criterios de comparabilidad detectados abarcaron la naturaleza y características de la operación, las funciones efectivamente realizadas, los activos utilizados, los riesgos asumidos, las condiciones contractuales, las circunstancias económicas y las estrategias comerciales, esta configuración obliga a que el contrato no se analice de manera aislada y a que el comportamiento económico sea contrastado con la asignación formal de riesgos, de igual modo exige identificar diferencias que afecten materialmente precio o margen y determinar si pueden neutralizarse mediante ajustes técnicamente razonables, lo que convierte la comparabilidad en el núcleo factual del principio de plena competencia (SRI, 2025b; OCDE, 2022).

En materia metodológica se verificó la disponibilidad reglamentaria del método de precio comparable no controlado, precio de reventa, costo adicionado, distribución de utilidades y márgenes transaccionales de utilidad operacional, la selección no se resuelve por preferencia nominal sino por adecuación a las características de la operación y calidad de la información, además las normas técnicas emitidas por el Servicio de Rentas Internas pueden establecer pautas y prelación, y en lo no previsto se utiliza la referencia técnica internacional en cuanto resulte congruente con el ordenamiento ecuatoriano, por lo que la motivación metodológica debe ser visible y no meramente conclusiva (SRI, 2025c).

El régimen formal mostró una secuencia de obligaciones que inicia con la identificación y declaración de operaciones entre vinculadas y se intensifica al superar los umbrales aplicables, la información institucional vigente señala un monto acumulado superior a

tres millones de dólares para presentar el anexo y superior a diez millones para presentar adicionalmente el informe integral, la utilidad de estos instrumentos no se limita al cumplimiento formal porque permiten anticipar el perfil transaccional, la metodología utilizada y los comparables seleccionados, elementos que después pueden ser contrastados con declaraciones, estados financieros, contratos y fuentes externas durante una determinación (SRI, 2026).

La ficha técnica de estandarización mostró que el informe integral funciona como expediente económico de la política aplicada, se exige describir grupo, organización, operaciones, mercado, compañía local, análisis funcional, metodología, indicadores y comparables, además el análisis debe encontrarse justificado mediante papeles de trabajo y documentos soporte, lo que refuerza la trazabilidad entre datos fuente y conclusión, este resultado permite identificar una carga documental de intensidad elevada para quienes superan el umbral y explica por qué la calidad de archivo, segmentación contable y consistencia contractual se convierten en variables jurídicas relevantes durante la fiscalización (SRI, 2024a).

Las consecuencias por incumplimiento formal también mostraron un diseño escalonado, la resolución emitida en 2024 regula sanciones por no presentación, presentación incompleta, inexacta, con errores o tardía del informe o del anexo, con cuantías diferenciadas según el tipo de contribuyente y un límite que puede alcanzar quince mil dólares por obligación en los supuestos regulados, la existencia de sanción autónoma confirma que el régimen protege no solo el resultado material de plena competencia sino también la disponibilidad oportuna de información estandarizada para control, aspecto que incrementa el valor preventivo de la documentación (SRI, 2024b).

La Tabla 1 sintetiza las capas normativas y técnicas identificadas, se incorporaron únicamente fuentes con función directa dentro del régimen ecuatoriano y se distinguió

entre norma sustantiva, desarrollo reglamentario, deberes procedimentales, estandarización técnica, régimen sancionatorio e información operativa, esta clasificación permite observar que el principio de plena competencia no opera de manera autosuficiente y requiere una red de instrumentos que distribuye obligaciones entre valoración económica, conservación de evidencia, presentación de información y potestades de verificación.

Tabla 1. Arquitectura normativa y técnica del régimen ecuatoriano de precios de transferencia

Fuente	Función principal	Incidencia jurídica	Punto crítico de control
Ley de Régimen Tributario Interno, versión vigente 2025	Define régimen, principio y comparabilidad	Base sustantiva para valorar transacciones vinculadas	Delimitación de operación y criterios comparables
Reglamento para la aplicación de la LRTI, versión vigente 2025	Desarrolla métodos, rango, CVP, referencia OCDE y uso de información	Convierte el principio en reglas técnicas aplicables	Selección metodológica, rango y fuentes de información
Código Tributario, versión vigente 2025	Regula deberes formales, exhibición de documentos y potestades generales	Sostiene el procedimiento de verificación y determinación	Colaboración, requerimientos y soporte de hechos
Ficha técnica de estandarización IPT 2024	Estructura contenido, análisis funcional, comparables y papeles de trabajo	Estandariza la evidencia económica entregable	Trazabilidad entre datos, método y conclusión
Resolución NAC-DGERCGC24-00000020	Regula sanciones vinculadas con anexo e informe	Refuerza cumplimiento formal y oportunidad	Riesgo sancionatorio por omisión o defectos
Resolución NAC-DGERCGC25-00000012	Reguló extensión extraordinaria para obligaciones del ejercicio 2024	Ajustó temporalmente el calendario aplicable a ese período	Gestión de plazos sin alterar el principio sustantivo
Portal SRI Fiscalidad Internacional 2026	Consolida obligaciones, umbrales y documentos técnicos	Facilita información operativa vigente al contribuyente	Identificación temprana de obligaciones formales

Nota. Elaboración propia a partir de SRI 2024a, SRI 2024b, SRI 2025a, SRI 2025b, SRI 2025c, SRI 2025d y SRI 2026, la referencia a la resolución de 2025 corresponde a una extensión extraordinaria para obligaciones del ejercicio fiscal 2024.

El análisis descriptivo de la Tabla 1 mostró una concentración de obligaciones en la fase previa al ajuste, la ley y el reglamento establecen el marco de valoración, mientras que la ficha técnica y las resoluciones convierten esa valoración en evidencia exigible y

verificable, de esta forma la fiscalización puede contrastar no solo el resultado numérico sino la ruta que condujo a él, también se observó que la resolución temporal de 2025 afectó plazos específicos y no modificó los umbrales ni los elementos sustantivos del principio, distinción necesaria para evitar generalizar una medida excepcional como regla permanente.

Carga documental y carga de la prueba

En el segundo objetivo se identificó una diferencia entre carga de documentación y carga procesal de probar el fundamento de un ajuste, durante el cumplimiento ordinario la información sobre contratos, contabilidad, funciones, activos, riesgos y política intragrupo se encuentra principalmente en la esfera del contribuyente y por ello existen deberes de conservación, exhibición y aclaración, en cambio cuando la administración transforma un indicio en glosa debe exponer los hechos, la metodología y la cuantificación que sostienen la diferencia, especialmente si el acto es impugnado y se discute la existencia o monto de la obligación tributaria (SRI, 2025a; Corte Nacional de Justicia, 2024b).

La jurisprudencia revisada mostró que la exigencia de prueba administrativa se vincula con una fundamentación fáctica suficiente, en una decisión publicada en la Edición Jurídica número 469 se recordó el contenido del artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos y se precisó que corresponde a la administración demostrar los hechos o actos atribuidos al contribuyente de los que deriva la obligación y su cuantía, el razonamiento resulta trasladable al análisis de precios de transferencia en cuanto impide que la sola discrepancia con el método declarado sustituya la explicación de por qué las condiciones controladas se apartan de aquellas observables entre independientes (Corte Nacional de Justicia, 2024b).

Una segunda decisión publicada en 2024 reafirmó que, frente a una glosa, la administración debe probar la naturaleza de los valores que pretende someter a imposición cuando esa calificación constituye el fundamento del ajuste, el hallazgo no significa que el contribuyente quede relevado de acreditar hechos propios que invoca ni de cumplir sus deberes formales, significa que la carga de colaboración no convierte en innecesaria la prueba del presupuesto fáctico del acto, por ello la relación probatoria debe comprenderse como una secuencia en la que cada afirmación relevante necesita respaldo según la información disponible y la fase en la que se formula (Corte Nacional de Justicia, 2024a).

La documentación de precios de transferencia ocupa una posición intermedia dentro de esa secuencia porque se prepara por el contribuyente y puede constituir evidencia favorable a su posición, pero su sola existencia no asegura fuerza probatoria suficiente si presenta inconsistencias, comparables no verificables, segmentaciones no conciliadas o ajustes carentes de soporte, de igual modo su rechazo por la administración no puede descansar únicamente en una preferencia metodológica distinta, se requiere explicar qué defecto afecta la confiabilidad y cómo la alternativa aplicada produce una aproximación más razonable a las condiciones independientes, esta simetría de justificación constituye un resultado central del análisis documental (SRI, 2024a; OCDE, 2022).

La prueba pericial adquiere especial relevancia en controversias de elevada complejidad técnica porque puede traducir modelos financieros, análisis de mercado y criterios estadísticos al lenguaje de la decisión judicial, sin embargo la literatura reciente sobre razonamiento probatorio en Ecuador advierte que la utilidad de la pericia depende de su aptitud para vincular evidencia con hechos controvertidos y no solamente de la autoridad técnica del experto, en una controversia de 2023 relacionada con ajuste de precios de transferencia se destacó precisamente la función de la pericia para sustentar

la convicción sobre los hechos relevantes, lo que refuerza la necesidad de metodologías transparentes y replicables (Zumba Barbosa, 2025).

El uso reglamentario de información propia o de terceros por parte de la administración introduce una asimetría que no se resuelve únicamente con reglas de reserva, la fuente puede ser legítimamente confidencial y aun así la decisión debe ofrecer información suficiente sobre criterios de selección, comparabilidad, período, ajustes y razonamiento para permitir contradicción efectiva, por ello se identificó como punto crítico la separación entre identidad o datos protegidos y parámetros metodológicos indispensables para comprender el ajuste, esta distinción resulta especialmente relevante cuando la autoridad dispone de información más rica que la accesible comercialmente al contribuyente (SRI, 2025c).

La carga probatoria también varía según la materia discutida, cuando se debate la efectiva prestación de un servicio intragrupo adquieren relevancia contratos, entregables, comunicaciones, asignación de costos y evidencia de beneficio, cuando se analiza financiamiento son relevantes monto, plazo, moneda, garantías, calificación crediticia y condiciones de mercado, cuando se examinan intangibles se requieren elementos sobre funciones y control de riesgos vinculados con desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación, esta diversidad muestra que la expresión carga de la prueba no describe un documento único sino un conjunto de soportes adecuados a la naturaleza económica de cada transacción (OCDE, 2022; SRI, 2024a).

La Tabla 2 presenta la distribución funcional identificada en cuatro fases, la expresión carga principal se utiliza en sentido operativo para señalar quién posee o debe producir inicialmente la evidencia más directamente relacionada con la afirmación examinada, no se emplea como regla absoluta de inversión probatoria, la finalidad consiste en mostrar que el sistema articula deberes del contribuyente con deberes administrativos de

motivación y prueba, por lo que la evaluación de un caso requiere identificar la fase, el hecho controvertido y la disponibilidad real de la información antes de asignar consecuencias por falta de acreditación.

Tabla 2. Distribución funcional de cargas documentales y probatorias por fase

Fase	Carga operativa predominante	Evidencia característica	Exigencia de calidad	Base principal
Cumplimiento ordinario	Contribuyente respecto de información propia	Contratos, contabilidad, declaraciones, registros de vinculadas	Conservación, consistencia y disponibilidad	Código Tributario y obligaciones formales
Preparación del IPT	Contribuyente respecto de método y soporte	Análisis funcional, comparables, segmentación, ajustes, papeles de trabajo	Trazabilidad y reproducibilidad	Ficha técnica IPT y RLRTI
Determinación administrativa	Administración respecto del ajuste propuesto, con colaboración del contribuyente	Requerimientos, bases de comparación, análisis técnico, conciliaciones y respuesta documental	Motivación fáctica y metodológica suficiente	Código Tributario, LRTI y RLRTI
Impugnación contenciosa	Administración respecto de hechos que sustentan obligación y cuantía, sin excluir prueba de hechos afirmados por quien impugna	Expediente administrativo, documentos, pericia, información contable y económica	Contradicción, pertinencia, valoración razonada	COGEP según jurisprudencia publicada y criterios probatorios

Nota. Elaboración propia a partir de SRI 2024a, SRI 2025a, SRI 2025b, SRI 2025c, Corte Nacional de Justicia 2024a, Corte Nacional de Justicia 2024b y Zumba Barbosa 2025, la matriz describe una distribución funcional y no sustituye las reglas procesales aplicables a cada controversia.

El análisis de la Tabla 2 evidenció que la mayor carga de producción documental se concentra en el contribuyente antes y durante la preparación del informe, mientras que la carga de justificar una glosa aumenta para la administración a medida que el control se transforma en determinación e impugnación, esta transición reduce el riesgo de confundir deber de colaboración con presunción de corrección del ajuste, además se observó que la evidencia preparada tempranamente cumple doble función, facilita cumplimiento y defensa, por lo que la calidad de la documentación ex ante puede disminuir controversias aun cuando no cambie formalmente la distribución procesal de la prueba.

Desafíos de fiscalización de operaciones entre partes relacionadas

En el tercer objetivo se identificó como desafío dominante la trazabilidad documental, la fiscalización requiere poder enlazar el contrato con la conducta efectiva, la conducta con la contabilidad, la contabilidad con la segmentación utilizada, la segmentación con el indicador financiero y el indicador con los comparables seleccionados, cualquier ruptura dentro de esa cadena reduce la posibilidad de reproducir el análisis y aumenta el espacio para discrepancias metodológicas, la ficha técnica de 2024 refuerza esta exigencia al requerir papeles de trabajo y soportes junto con el informe, por lo que la gestión documental se integra directamente con el estándar de control (SRI, 2024a).

El segundo desafío se relacionó con comparabilidad y acceso a información, en mercados pequeños o especializados puede no existir un número suficiente de operaciones independientes públicas, la búsqueda internacional introduce diferencias de mercado, funciones y riesgos que requieren ajustes, y el acceso a bases comerciales puede ser costoso o incompleto, por ello la confiabilidad de la conclusión depende de justificar criterios de búsqueda, filtros, años analizados, motivos de inclusión y exclusión y ajustes aplicados, también se vuelve relevante diferenciar ausencia de comparable perfecto de imposibilidad absoluta de aplicar el principio, pues el régimen opera mediante aproximaciones razonables apoyadas en evidencia (OCDE, 2022).

El tercer desafío se concentró en operaciones complejas, intangibles, servicios intragrupo y financiamientos combinan elementos difíciles de observar en mercados abiertos, en intangibles puede existir divergencia entre titularidad legal y creación de valor, en servicios la utilidad para el receptor puede confundirse con actividades de accionista o duplicadas, y en préstamos intragrupo la tasa nominal no resume por sí sola riesgo, plazo, moneda, garantías y subordinación, la fiscalización exige por ello equipos

capaces de integrar derecho tributario, contabilidad, finanzas, economía y análisis sectorial, con mayor exposición a controversias cuando la evidencia es fragmentaria (OCDE, 2022; Naciones Unidas, 2024).

El cuarto desafío se vinculó con motivación y carga probatoria, la abundancia de información puede generar actos extensos pero no necesariamente verificables, un ajuste sólido debe mostrar qué hecho se considera probado, qué documento o dato lo respalda, cuál es la regla jurídica aplicable, por qué el método utilizado resulta adecuado, cómo se construyó el rango y de qué manera se obtuvo la cuantía final, esta cadena de inferencia es especialmente importante cuando se desecha el estudio presentado por el contribuyente, porque la mera afirmación de insuficiencia no permite identificar si la divergencia surge de datos, método, comparables o interpretación (Corte Nacional de Justicia, 2024b; Zumba Barbosa, 2025).

El quinto desafío se relacionó con coordinación internacional y análisis de riesgo, herramientas como el reporte país por país proporcionan una visión agregada de ingresos, resultados, impuestos, empleados y activos por jurisdicción y fortalecen la selección de casos, sin embargo esa información no sustituye la valoración individual de una transacción ni demuestra por sí misma que un precio se encuentre fuera de plena competencia, por ello se identificó la necesidad de separar la fase de riesgo, donde se admiten indicadores amplios, de la fase de determinación, donde el ajuste requiere hechos específicos, comparabilidad y cuantificación, separación coherente con el uso apropiado de información BEPS (OCDE, 2024).

El sexto desafío se refirió a la utilización de información reservada o de terceros, la facultad reglamentaria puede ampliar considerablemente la capacidad de la administración para detectar márgenes o precios fuera de patrones observables, pero también eleva la exigencia de documentar criterios sin vulnerar confidencialidad, la

solución funcional identificada consiste en revelar tanto como sea necesario sobre metodología, características relevantes, períodos y ajustes para permitir contradicción, sin exponer datos legalmente reservados cuya divulgación resulte prohibida, equilibrio que requiere protocolos claros y una motivación capaz de ser revisada por órganos administrativos o judiciales (SRI, 2025c).

La Tabla 3 ordena los desafíos de fiscalización identificados y vincula cada uno con el riesgo jurídico predominante, la evidencia que permite reducirlo y una respuesta de control compatible con el marco analizado, no se trata de recomendaciones derivadas de encuestas a auditores sino de una síntesis documental de problemas recurrentes en normas, guías y referencias internacionales, la tabla permite observar que los riesgos más relevantes no se resuelven mediante un único incremento de información, pues cada desafío exige calidad, trazabilidad y capacidad de explicar por qué un dato resulta pertinente para una transacción concreta.

Tabla 3. Desafíos de fiscalización y respuestas de control identificadas

Desafío	Riesgo jurídico	Evidencia mitigante	Respuesta de control
Trazabilidad documental	Inconsistencia entre contrato, conducta, contabilidad e IPT	Papeles de trabajo conciliados y soportes fechados	Validación cruzada y reconstrucción de la cadena documental
Comparabilidad y acceso a datos	Selección sesgada o datos insuficientes	Criterios de búsqueda, filtros, ajustes y fuentes verificables	Revisión de comparables y análisis de sensibilidad
Operaciones complejas	Valoración incompleta de intangibles, servicios o financiamientos	Análisis funcional detallado, evidencia de beneficio y variables financieras	Equipos multidisciplinarios y segmentación por transacción
Carga probatoria y motivación	Ajuste difícil de controvertir o revisar	Expediente con vínculo entre hecho, prueba, norma, método y cuantía	Motivación estructurada y respuesta a argumentos relevantes
Coordinación internacional	Uso inadecuado de indicadores agregados como prueba directa	Información BEPS, intercambio y datos transaccionales complementarios	Separar selección de riesgo de determinación individual
Información reservada o de terceros	Asimetría informativa y dificultad de contradicción	Descripción suficiente de criterios, período, ajustes y comparabilidad	Protocolos de confidencialidad con revelación metodológica suficiente

Nota. Elaboración propia a partir de SRI 2024a, SRI 2025c, OCDE 2022, OCDE 2024, Naciones Unidas 2024, CIAT 2023 y jurisprudencia ecuatoriana publicada en 2024, las respuestas expresan síntesis analítica del corpus y no instrucciones oficiales de auditoría.

El análisis de la Tabla 3 mostró que la fiscalización efectiva depende de transformar volumen de información en evidencia explicable, los tres primeros desafíos se concentran en calidad económica y documental, mientras que los tres últimos se relacionan con garantías de procedimiento y gobernanza de información, esta distribución indica que la capacidad técnica y la seguridad jurídica no son objetivos contrapuestos, una mejor identificación de comparables, una segmentación más precisa y una motivación estructurada reducen simultáneamente el riesgo de erosión de base y el riesgo de ajustes difíciles de sostener, lo que desplaza el debate desde mayor control hacia control mejor documentado.

Codificación temática del corpus

En el cuarto objetivo se codificaron quince fuentes bajo cinco dimensiones, la fiscalización y control apareció en la totalidad del corpus porque incluso las fuentes académicas y jurisprudenciales examinadas abordaron consecuencias de determinación, auditoría o controversia, documentación y deberes formales apareció en doce fuentes, plena competencia y comparabilidad en once, alineación internacional en ocho y dimensión probatoria en siete, estos datos no miden importancia normativa ni frecuencia real de casos, únicamente muestran qué temas recibieron tratamiento explícito dentro de la selección documental utilizada.

La menor frecuencia de la dimensión probatoria no implicó menor relevancia jurídica, su presencia se concentró en Código Tributario, jurisprudencia, ficha técnica, base comparada, herramientas de cumplimiento y literatura especializada, mientras que las normas sustantivas de precios de transferencia desarrollaron con mayor intensidad comparabilidad, métodos y obligaciones, la separación documental explica por qué la

carga de la prueba puede quedar menos visible para quienes consultan únicamente las reglas técnicas de valoración, aunque adquiera centralidad cuando el análisis entra en etapa de determinación o litigio.

La Tabla 4 contiene los resultados cuantitativos de la codificación, cada fuente fue contabilizada una sola vez por dimensión cuando existió tratamiento explícito según los criterios definidos en metodología, la frecuencia se expresa sobre un total de quince documentos y se acompaña de un porcentaje para facilitar comparación, la columna de lectura descriptiva resume el tipo de contenido predominante sin introducir valoración de eficacia, debido a que la muestra fue intencional y no probabilística los porcentajes no deben extrapolarse a toda la producción normativa o académica disponible.

Tabla 4. Frecuencia temática en las quince fuentes del corpus

Dimensión	Fuentes	Porcentaje	Lectura descriptiva
Plena competencia y comparabilidad	11	73.3 %	Concentración en regla sustantiva, comparabilidad y metodología
Documentación y deberes formales	12	80.0 %	Alta recurrencia de obligaciones de soporte, presentación y trazabilidad
Dimensión probatoria	7	46.7 %	Tratamiento focalizado en prueba, papeles de trabajo, motivación o litigio
Fiscalización y control	15	100.0 %	Presencia transversal de control, auditoría, determinación, sanción o riesgo
Alineación internacional	8	53.3 %	Referencia a OCDE, BEPS, cooperación o prácticas comparadas

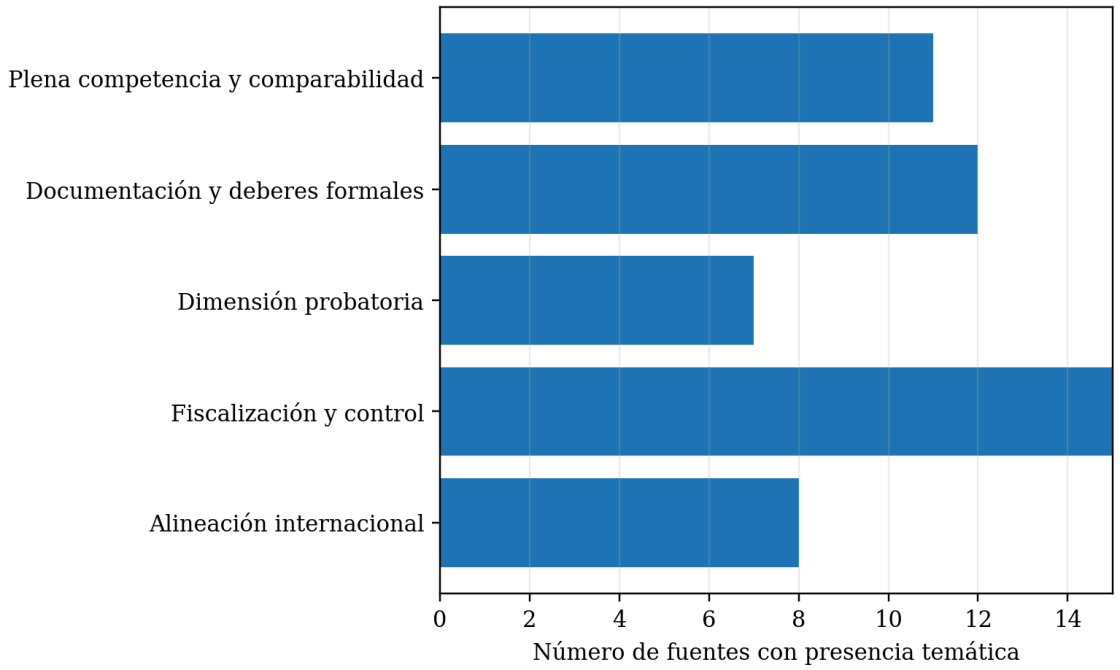
Nota. Elaboración propia mediante codificación binaria del corpus descrito en metodología, una misma fuente puede aparecer en varias dimensiones, los porcentajes representan presencia temática y no incidencia de auditorías, ajustes o incumplimientos.

El análisis de la Tabla 4 confirmó una arquitectura documental orientada fuertemente al control y a la disponibilidad de información, la diferencia entre doce fuentes sobre

documentación y siete sobre prueba sugiere que el sistema desarrolla con mayor detalle qué debe entregarse que cómo se distribuye la acreditación cuando el contenido es controvertido, también se observó una presencia internacional relevante pero no universal, coherente con un régimen en el que las Directrices de la OCDE operan como referencia técnica condicionada por la congruencia con la normativa ecuatoriana, mientras que las herramientas BEPS cumplen funciones adicionales de transparencia y análisis de riesgo.

El Gráfico 1 representa visualmente las mismas frecuencias de la Tabla 4 para facilitar la comparación entre dimensiones, la escala conserva el número absoluto de fuentes y evita convertir el análisis en un índice de cumplimiento, la lectura conjunta permite apreciar que fiscalización, documentación y plena competencia forman el núcleo más recurrente del corpus, mientras que prueba y alineación internacional aparecen de forma más selectiva según la naturaleza de cada fuente, patrón que resulta consistente con la separación entre normas sustantivas, reglas procedimentales y materiales multilaterales.

Gráfico 1. Recurrencia de dimensiones analíticas en el corpus documental

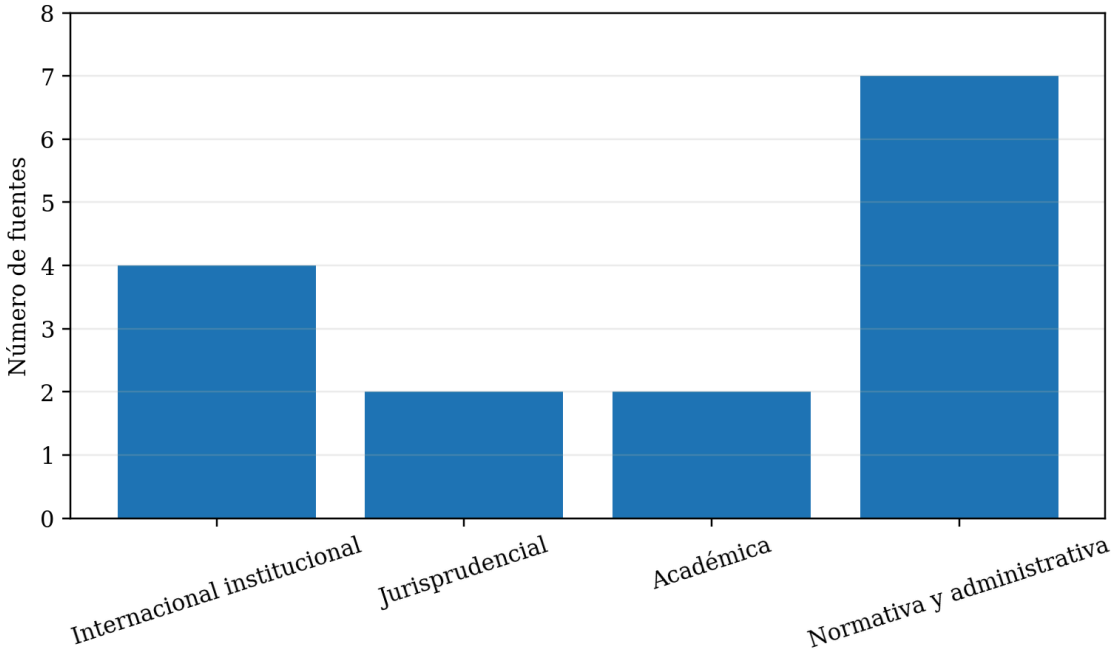


Nota. Elaboración propia a partir de quince fuentes codificadas, la barra representa número de fuentes con presencia temática explícita y no frecuencia de casos tributarios.

El análisis del Gráfico 1 mostró que el control fue una dimensión común a todas las fuentes seleccionadas y que la documentación se aproximó a esa presencia transversal, la diferencia con la dimensión probatoria evidencia un cambio de enfoque entre cumplimiento y controversia, en la primera fase predomina la producción estandarizada de información, mientras que en la segunda adquieren mayor peso motivación, contradicción y vínculo entre hecho y evidencia, esta brecha temática sustenta la necesidad de estudiar ambas dimensiones de manera integrada para evitar que el debate sobre precios de transferencia quede restringido a cálculos económicos sin arquitectura procesal.

El Gráfico 2 presenta la composición del corpus por tipo de fuente, se mantuvo un predominio de normativa y documentación administrativa ecuatoriana para asegurar que el análisis partiera del derecho aplicable, se añadieron materiales internacionales institucionales para contraste técnico, jurisprudencia para examinar la carga de la prueba y literatura académica para incorporar discusión especializada, esta distribución no pretende representar la producción bibliográfica existente sino equilibrar autoridad jurídica, utilidad práctica y diversidad analítica dentro de una muestra documental manejable y reproducible.

Gráfico 2. Distribución de las fuentes según tipo documental



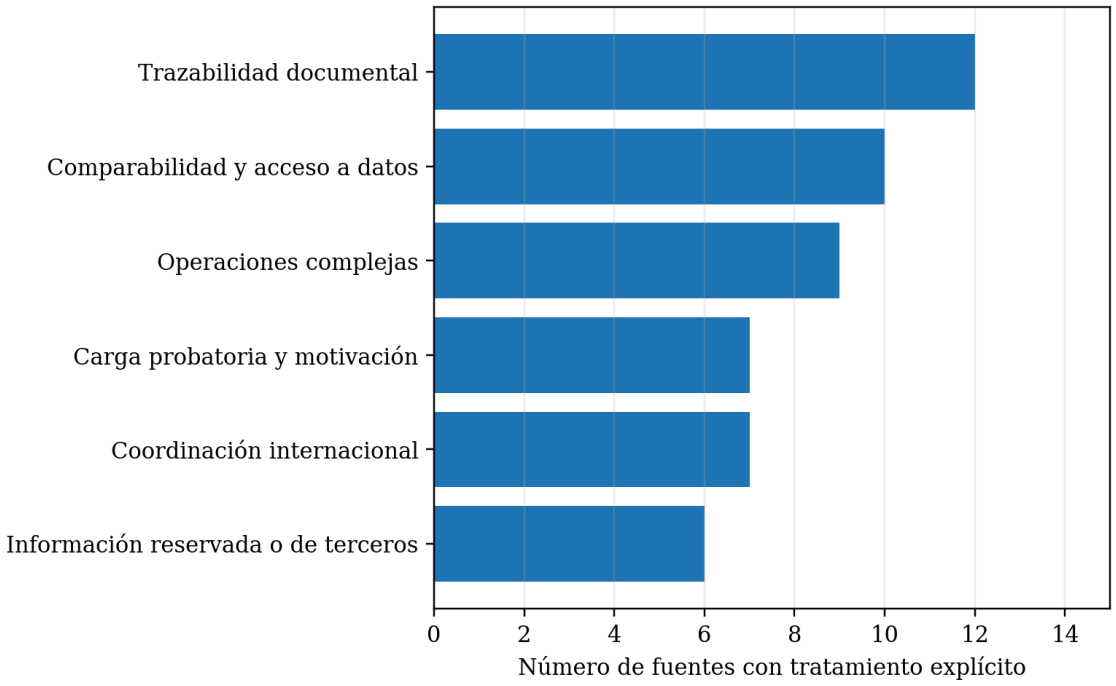
Nota. Elaboración propia, el corpus comprende siete fuentes normativas o administrativas, cuatro internacionales institucionales, dos jurisprudenciales y dos académicas, para un total de quince.

El análisis del Gráfico 2 mostró que casi la mitad de la muestra provino de normativa o documentación administrativa ecuatoriana, decisión coherente con el carácter jurídico nacional del problema, las cuatro fuentes internacionales permitieron contrastar métodos, transparencia y enfoques de aseguramiento de cumplimiento, mientras que la jurisprudencia y literatura probatoria aportaron el componente necesario para examinar una cuestión que las fichas técnicas no resuelven por sí solas, esta combinación evitó que la carga de la prueba se dedujera únicamente de obligaciones formales o que la fiscalización se evaluara sin considerar las exigencias del procedimiento contencioso.

El Gráfico 3 resume una segunda codificación orientada a los desafíos de fiscalización, se contabilizó tratamiento explícito de seis problemas dentro de las quince fuentes y se mantuvo la misma advertencia metodológica sobre ausencia de extrapolación, los resultados mostraron mayor recurrencia de trazabilidad documental, comparabilidad y operaciones complejas, seguidas por carga probatoria, coordinación internacional e

información reservada o de terceros, la representación permite ordenar prioridades analíticas sin afirmar que los desafíos menos citados sean menos costosos o menos relevantes en un caso individual.

Gráfico 3. Recurrencia documental de los principales desafíos de fiscalización



Nota. Elaboración propia mediante codificación temática del corpus, los conteos expresan número de fuentes con tratamiento explícito de cada desafío y no una medición de incidencia real en auditorías del Servicio de Rentas Internas.

El análisis del Gráfico 3 indicó que la fiscalización se concentra primero en la posibilidad de reconstruir y comparar la operación antes de llegar a cuestiones procesales más especializadas, la trazabilidad recibió doce menciones y la comparabilidad diez, patrón compatible con la exigencia de papeles de trabajo y con la centralidad legal de los criterios de comparabilidad, la carga probatoria apareció en siete fuentes y la información reservada en seis, frecuencias menores pero cualitativamente relevantes porque condicionan la sostenibilidad del ajuste cuando la controversia se desplaza desde el cumplimiento formal hacia la revisión administrativa o judicial.

Discusión

Los resultados permiten sostener que el principio de plena competencia funciona en Ecuador como una cláusula jurídica de valoración concretada mediante una metodología de comparabilidad, su contenido no se reduce a un mandato abstracto de precio de mercado porque exige reconocer que partes independientes pueden pactar dentro de un rango y que la confiabilidad depende de condiciones comparables, esta lectura coincide con las Directrices de la OCDE, donde se mantiene el principio como consenso internacional y se enfatiza la evaluación de relaciones comerciales y financieras mediante métodos que reduzcan conflictos y litigios, aunque en Ecuador la referencia internacional permanece subordinada a la congruencia con el ordenamiento nacional (OCDE, 2022; SRI, 2025c).

La primera implicación jurídica consiste en que la validez de un ajuste no debería descansar en la simple diferencia entre el resultado declarado y una cifra administrativa, antes de cuantificar se requiere demostrar la operación correctamente delimitada, la comparabilidad de datos, la pertinencia del método y la razonabilidad de los ajustes, el rango intercuartil previsto reglamentariamente refuerza esta idea porque reconoce pluralidad de resultados compatibles con independencia, por ello la mediana opera como consecuencia de quedar fuera del rango bajo las reglas aplicables y no como precio universal predeterminado, distinción que protege tanto la precisión fiscal como la coherencia económica del análisis (SRI, 2025c).

La segunda implicación se relaciona con el peso jurídico de la documentación, el informe integral y sus papeles de trabajo materializan la historia probatoria de la política aplicada, cuando la documentación se prepara de manera contemporánea y conciliada con contratos y contabilidad puede reducir asimetrías, facilitar auditoría y hacer más

eficiente la controversia, en cambio una elaboración tardía corre el riesgo de racionalizar resultados a posteriori y puede perder fuerza frente a inconsistencias operativas, este hallazgo coincide con los enfoques internacionales de aseguramiento de cumplimiento que promueven intervenciones tempranas, análisis de riesgo y documentación capaz de explicar el comportamiento tributario sin depender exclusivamente del litigio posterior (Naciones Unidas, 2024).

La tercera implicación deriva de la distinción entre deber de documentar y carga de probar el ajuste, una lectura que traslade toda la prueba al contribuyente por el solo hecho de poseer información interna sería incompatible con la exigencia jurisprudencial de que la administración demuestre los hechos de los que extrae la obligación impugnada, pero una lectura que ignore los deberes de exhibición y soporte tampoco reflejaría el régimen tributario, la solución más coherente es una distribución funcional donde cada parte debe aportar o justificar aquello que se encuentra vinculado con su afirmación y su esfera de información, sin eliminar la responsabilidad administrativa por el acto final (SRI, 2025a; Corte Nacional de Justicia, 2024b).

Este enfoque funcional se aproxima a una lógica de disponibilidad probatoria sin convertirla automáticamente en una inversión legal de la carga, en la etapa documental el contribuyente está en mejor posición para demostrar qué funciones desempeña, qué riesgos controla, qué servicios recibió y cómo concilió cifras, en la etapa de determinación la administración está en mejor posición para explicar las fuentes, filtros, ajustes y cálculos que ella misma seleccionó, y en el litigio cada afirmación debe someterse a contradicción conforme a las reglas procesales aplicables, por lo que la disponibilidad de la evidencia orienta la exigencia de explicación pero no sustituye la norma sobre quién debe probar los hechos constitutivos del acto impugnado.

La jurisprudencia publicada en 2024 resulta especialmente relevante porque vincula prueba administrativa con motivación fáctica, el acto tributario no queda protegido frente a toda revisión por su presunción de legitimidad cuando el fundamento económico no ha sido demostrado de manera suficiente, en precios de transferencia esta exigencia demanda más que transcribir normas o describir una base de datos, debe explicarse por qué las transacciones seleccionadas son comparables, qué diferencias fueron ajustadas, cómo se aplicó el indicador y por qué la cifra obtenida representa una aproximación aceptable a la conducta independiente, de modo que la motivación pueda ser auditada intelectualmente por quien la controvierte (Corte Nacional de Justicia, 2024a; Corte Nacional de Justicia, 2024b).

La discusión probatoria también obliga a diferenciar evidencia de calidad de volumen documental, miles de páginas pueden ocultar la falta de un vínculo lógico entre el hecho y la conclusión, por ello la ficha técnica resulta valiosa cuando exige papeles de trabajo que permitan reconstruir cálculos y no solamente anexos narrativos, sin embargo la estandarización debe conservar flexibilidad para explicar operaciones que no encajan de manera perfecta en modelos rutinarios, especialmente intangibles únicos, reestructuraciones o servicios integrados, donde una plantilla rígida podría producir apariencia de cumplimiento sin capturar las funciones relevantes que determinan creación de valor y control de riesgos (SRI, 2024a; OCDE, 2022).

En materia de comparabilidad, la discusión confirma una tensión estructural para economías con menor disponibilidad de datos públicos, una búsqueda local puede ser demasiado estrecha y una búsqueda internacional puede introducir diferencias geográficas o económicas, la respuesta técnicamente consistente no consiste en asumir que cualquier comparable extranjero es válido ni en rechazar toda evidencia no local, se requiere evaluar qué diferencias afectan materialmente precio o margen y si pueden

ajustarse de manera razonable, la transparencia sobre filtros, período, independencia y ajustes resulta entonces más importante que la proximidad geográfica por sí sola, porque permite juzgar la calidad real de la comparación (OCDE, 2022).

La posibilidad reglamentaria de utilizar información propia o de terceros puede mejorar significativamente la calidad del control cuando la administración posee datos que no están disponibles en bases comerciales, pero esa ventaja informativa aumenta la responsabilidad de motivar sin sacrificar reserva, la contradicción efectiva no exige necesariamente revelar identidad y datos protegidos de terceros, aunque sí requiere comunicar las características materiales que hacen comparable la información, el período, los ajustes y la lógica del cálculo en un nivel suficiente para cuestionar su pertinencia, de lo contrario la defensa se enfrentaría a una conclusión no reproducible y la revisión judicial tendría dificultades para evaluar la razonabilidad técnica del ajuste (SRI, 2025c).

En operaciones de servicios intragrupo, la dificultad principal no es únicamente determinar un margen sino demostrar la existencia y utilidad del servicio, la documentación debería permitir distinguir actividades que aportan valor al receptor de funciones de accionista, duplicaciones o costos que responden a intereses exclusivos de otra entidad, además la base de asignación debe guardar relación con el beneficio esperado o recibido y evitar distribuir gastos sin conexión económica, esta exigencia explica por qué facturas y contratos genéricos pueden ser insuficientes, la fiscalización requiere evidencia de ejecución y la defensa necesita una narrativa económica coherente con personas, entregables, tiempos, sistemas y resultados observables (OCDE, 2022).

En financiamientos intragrupo, la comparación exige reconstruir condiciones que un tercero habría considerado al fijar tasa y demás términos, un análisis limitado a una tasa promedio puede omitir capacidad de endeudamiento, vencimiento, subordinación,

garantías, moneda y riesgo crediticio, además la existencia formal de un préstamo no impide analizar si la conducta económica refleja realmente deuda, por ello la evidencia debe integrar contrato, flujo financiero, pagos, proyecciones y políticas de tesorería, mientras que cualquier ajuste administrativo debe identificar las variables que explican la diferencia respecto de la condición declarada, evitando reemplazar la valoración transaccional por referencias genéricas sin comparabilidad demostrada (OCDE, 2022; Naciones Unidas, 2024).

Los intangibles representan un ámbito todavía más exigente porque el valor puede depender de funciones distribuidas entre varias entidades y no de la titularidad formal por sí sola, la documentación local debe conectarse con la estructura del grupo y con la evidencia de quién desarrolla, mejora, mantiene, protege y explota el activo, además resulta necesario identificar quién controla riesgos y dispone de capacidad financiera para asumirlos, esta perspectiva incrementa la importancia de información internacional y del conocimiento del grupo, pero también exige prudencia para no inferir un traslado artificial de beneficios únicamente por la presencia de intangibles en otra jurisdicción, la conclusión debe apoyarse en funciones efectivamente verificadas (OCDE, 2022).

La incorporación de transparencia BEPS mediante reporte país por país fortalece el análisis de riesgo porque permite visualizar desalineaciones potenciales entre beneficios, impuestos y factores de actividad económica, no obstante su finalidad de selección de riesgo impide utilizarlo como sustituto automático de la prueba transaccional, una alta rentabilidad en una jurisdicción o una baja carga efectiva puede responder a múltiples causas y requiere investigación adicional, por ello la práctica más consistente consiste en emplear el reporte para priorizar preguntas, contrastarlo con archivo maestro, archivo local y datos domésticos, y solo después evaluar si una operación concreta se aparta del principio de plena competencia (OCDE, 2024).

La referencia reglamentaria ecuatoriana a las Directrices de la OCDE vigentes al inicio de cada período ofrece una ventaja de actualización técnica sin necesidad de reproducir cada desarrollo dentro del reglamento, pero también plantea una exigencia de seguridad jurídica porque debe identificarse qué versión resulta aplicable y en qué medida es congruente con la ley, tratados y resoluciones nacionales, la directriz no puede utilizarse para crear una obligación contraria al texto interno, por ello su función más adecuada es interpretar conceptos técnicos, métodos y análisis de comparabilidad dentro del marco normativo, preservando la jerarquía y la previsibilidad de las fuentes (SRI, 2025c).

La novedad científica del análisis radica en integrar el principio de plena competencia con una matriz de cargas por fase y una matriz de desafíos de fiscalización, la literatura sobre precios de transferencia suele concentrarse en métodos y obligaciones, mientras que la literatura probatoria aborda la controversia tributaria de manera general, la articulación propuesta muestra que comparabilidad y prueba comparten una misma pregunta sobre confiabilidad de hechos y fuentes, por ello la fiscalización puede evaluarse como un proceso de construcción de evidencia que inicia antes de la declaración y culmina, si existe controversia, en una decisión que debe justificar inferencias económicas y jurídicas, planteamiento compatible con aportes recientes sobre plena competencia y razonamiento probatorio tributario (Fierro Guillén & Pérez, 2024; Zumba Barbosa, 2025).

La primera aplicación práctica consiste en organizar el expediente de precios de transferencia como una cadena de evidencia y no como un documento aislado, cada conclusión del informe debería poder rastrearse hacia una fuente financiera, contractual o de mercado, y cada cifra relevante debería conciliarse con estados financieros o segmentaciones explicadas, esta práctica reduce el tiempo de respuesta a requerimientos y permite detectar inconsistencias antes de la auditoría, también facilita la labor

administrativa porque disminuye el costo de reconstrucción de datos y centra la discusión en cuestiones sustantivas, efecto compatible con enfoques de cumplimiento cooperativo y aseguramiento temprano promovidos por organismos internacionales (Naciones Unidas, 2024).

La segunda aplicación práctica consiste en estructurar los actos de control mediante módulos de motivación, identificación de la transacción, hecho controvertido, evidencia considerada, criterio de comparabilidad, método seleccionado, ajustes, rango y cuantificación, respuesta a los argumentos relevantes y conclusión, una estructura de este tipo no predetermina el resultado pero hace visible la cadena de razonamiento y permite detectar saltos inferenciales, además facilita el control interno de calidad y la revisión jurisdiccional, especialmente en casos con pericias contradictorias donde la decisión debe explicar por qué una fuente o metodología ofrece mayor capacidad demostrativa sin apoyarse únicamente en autoridad institucional.

La evidencia analizada también sugiere que el principio de plena competencia no debe utilizarse como cláusula abierta para corregir cualquier resultado considerado poco razonable, su aplicación está condicionada por transacciones entre vinculadas, criterios de comparabilidad y métodos reconocidos, además la remisión internacional es técnica y congruente con normas superiores, esta delimitación protege legalidad y evita que la fiscalización reemplace decisiones empresariales legítimas por preferencias administrativas, salvo cuando la evidencia permita demostrar que las condiciones controladas no reflejan aquellas que habrían sido pactadas por independientes o que la caracterización declarada no coincide con la conducta real (SRI, 2025b; OCDE, 2022).

La discusión sobre estándar de prueba permanece abierta porque el corpus no identifica una regla especial para precios de transferencia que establezca un umbral probatorio autónomo, la literatura reciente muestra que el sistema ecuatoriano conserva referencias

al convencimiento judicial y plantea la necesidad de racionalizar la valoración de evidencia, por ello una futura línea de investigación debería examinar sentencias de precios de transferencia de manera sistemática para identificar cómo se valoran pericias, comparables, informes y documentos, y si existe consistencia entre tribunales respecto del grado de suficiencia exigido para sostener o anular una glosa (Zumba Barbosa, 2025).

Las limitaciones del análisis deben ser consideradas al interpretar los gráficos, la muestra documental fue intencional y no probabilística, las frecuencias dependen de categorías definidas para esta investigación y no miden eficacia del Servicio de Rentas Internas, además no se tuvo acceso a expedientes completos de auditoría, bases reservadas, entrevistas con funcionarios o contribuyentes, estadísticas de montos ajustados ni datos sobre duración de controversias, por ello no puede concluirse que un desafío sea más frecuente en la práctica por aparecer más veces en el corpus, la utilidad de los conteos es ordenar la discusión y transparentar la base documental de las inferencias.

Una segunda limitación se relaciona con la velocidad de actualización internacional, el reglamento remite a las Directrices de la OCDE vigentes al inicio del período fiscal correspondiente y la agenda internacional continúa evolucionando, de modo que desarrollos posteriores al corte temporal pueden modificar técnicas de simplificación, documentación o solución de controversias, la investigación conserva validez para el marco revisado hasta agosto de 2026 pero requiere actualización periódica, especialmente en materias vinculadas con BEPS, reporte país por país, enfoques simplificados y cooperación internacional, mientras que cualquier aplicación a un ejercicio específico debe verificar la versión normativa y técnica vigente para ese período.

Una tercera limitación deriva del carácter transversal de la evidencia jurídica, las decisiones jurisprudenciales utilizadas no se refieren todas a ajustes de precios de transferencia, aunque sí desarrollan una regla general sobre prueba administrativa en materia tributaria, por ello su uso se limitó a la distribución de carga y motivación de hechos, sin extrapolar conclusiones específicas sobre métodos de transferencia que no fueron objeto de esas causas, la única referencia académica a una controversia de precios de transferencia se empleó para ilustrar el papel de la prueba pericial y no para construir una doctrina vinculante, manteniendo la distinción entre precedente, publicación judicial y análisis académico.

Pese a esas limitaciones, la convergencia entre normativa, guía técnica, jurisprudencia y referencias multilaterales permite sostener una conclusión robusta sobre la necesidad de trazabilidad, la plena competencia requiere evidencia de comparabilidad, la fiscalización requiere evidencia de desvío y la impugnación requiere evidencia capaz de ser contradicha y valorada, estas tres exigencias pueden integrarse mediante una gobernanza probatoria que documente desde el origen funciones, riesgos, contratos, fuentes y cálculos, y que obligue a cualquier ajuste a reproducir su cadena de razonamiento, enfoque que reduce la distancia entre técnica económica y garantía jurídica sin debilitar la capacidad de control.

Conclusiones

El análisis permitió concluir que el régimen ecuatoriano dispone de una base jurídica suficientemente estructurada para aplicar el principio de plena competencia, la ley define el propósito sustantivo y los criterios de comparabilidad, el reglamento desarrolla métodos, rango y referencias técnicas, mientras las resoluciones y fichas convierten la política de precios de transferencia en información verificable, por ello el principal problema no se ubica en ausencia de reglas sino en la calidad con la que se conectan hechos, documentación, comparables, método y cuantificación durante cumplimiento, fiscalización e impugnación.

La carga de la prueba no puede comprenderse como una obligación uniforme atribuida exclusivamente a una de las partes, en la fase de cumplimiento existe una carga intensa de documentación y colaboración para quien controla la información interna, durante la determinación surge un deber administrativo creciente de demostrar el fundamento fáctico y metodológico del ajuste, y en la impugnación adquiere especial relevancia la exigencia de probar los hechos de los que se deriva la obligación y su cuantía, esta distribución funcional permite armonizar control efectivo con motivación, contradicción y seguridad jurídica.

La trazabilidad documental constituye el punto de unión entre plena competencia y prueba, un informe técnicamente correcto pierde capacidad defensiva cuando no puede reconstruirse a partir de papeles de trabajo, contratos, contabilidad y fuentes de mercado, del mismo modo un ajuste pierde sostenibilidad cuando no muestra la conexión entre evidencia utilizada y conclusión alcanzada, por ello la gestión de precios de transferencia debe organizarse como una cadena verificable de evidencia

contemporánea y no como una explicación elaborada únicamente al momento de responder una auditoría o iniciar una controversia.

Los desafíos de fiscalización más relevantes se concentran en comparabilidad, acceso a datos, operaciones complejas, motivación, coordinación internacional e información de terceros, estos problemas no se resuelven exclusivamente aumentando requerimientos ni ampliando bases de datos, requieren equipos multidisciplinarios, reglas transparentes de selección y ajuste de comparables, protocolos para manejar información reservada, separación entre indicadores de riesgo y prueba de determinación, y actos administrativos capaces de exponer de manera reproducible la secuencia que conduce desde el hecho observado hasta la cuantía del ajuste.

La proyección internacional del régimen ecuatoriano fortalece capacidad técnica y análisis de riesgo, la referencia a las Directrices de la OCDE y el uso de instrumentos de transparencia permiten incorporar metodologías actualizadas y comparar prácticas, sin embargo esa proyección conserva límites jurídicos claros, las referencias internacionales deben ser congruentes con la legislación interna y la información agregada obtenida mediante mecanismos BEPS no sustituye la prueba transaccional necesaria para determinar una obligación específica, distinción esencial para evitar que herramientas de riesgo se conviertan en presunciones automáticas de incumplimiento.

Como recomendación institucional resulta pertinente profundizar mecanismos de certeza temprana, criterios públicos de calidad documental, guías sobre motivación de ajustes y protocolos de utilización de información de terceros, también conviene fortalecer capacitación conjunta en derecho, contabilidad, finanzas y análisis económico, de manera que la fiscalización pueda evaluar operaciones complejas sin depender de fórmulas genéricas y la defensa pueda presentar estudios comprensibles y replicables, estas medidas deben acompañarse de controles internos que distingan

errores formales, señales de riesgo y evidencia suficiente para modificar una base imponible.

Para futuras investigaciones resulta necesario construir bases jurisprudenciales específicas de precios de transferencia, medir duración y resultados de controversias, examinar el tratamiento de prueba pericial, comparar criterios de tribunales sobre comparables y motivación, y evaluar mediante datos administrativos anonimizados qué tipos de operaciones concentran ajustes y cuáles son las causas más frecuentes de corrección, también sería útil estudiar el costo privado de cumplimiento según tamaño del contribuyente y la efectividad de consultas de valoración previa como mecanismo de prevención, asuntos que exceden el alcance documental del presente trabajo pero permitirían probar empíricamente las relaciones identificadas.

En síntesis, el principio de plena competencia conserva capacidad para proteger la base imponible cuando se aplica mediante comparabilidad rigurosa y evidencia verificable, la carga documental debe coexistir con la obligación administrativa de justificar los hechos y la cuantía de toda corrección, y la fiscalización de operaciones entre relacionadas requiere pasar de una lógica centrada en acumulación de información hacia una lógica de trazabilidad y explicación, bajo ese enfoque la técnica de precios de transferencia se integra con las garantías del procedimiento tributario y ofrece una vía más sólida para controlar riesgos de erosión sin convertir la complejidad económica en incertidumbre jurídica.

Referencias Bibliográficas

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2023). Base de datos sobre normas y prácticas de precios de transferencia en países de América Latina y el Caribe. https://www.ciat.org/transfer-pricing/?lang=es

Corte Nacional de Justicia. (2024a). Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, criterio sobre prueba de los hechos que sustentan actos tributarios. Registro Oficial, Edición Jurídica número 338, 26 de abril de 2024.

Corte Nacional de Justicia. (2024b). Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, criterio sobre el artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos y carga de prueba administrativa. Registro Oficial, Edición Jurídica número 469, 2 de agosto de 2024.

Fierro Guillén, Y., & Pérez, N. (2024). Principio de plena competencia y precios de transferencia. Novedades Jurídicas, 218.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2022). OECD transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations 2022. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/0e655865-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2024). Country-by-country reporting – Compilation of 2024 peer review reports: Inclusive Framework on BEPS, Action 13. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/f3d3f36f-en

Servicio de Rentas Internas. (2024a). Ficha técnica para la estandarización del análisis de precios de transferencia, versión aplicable desde el ejercicio fiscal 2023. Servicio de Rentas Internas.

Servicio de Rentas Internas. (2024b). Resolución NAC-DGERCGC24-00000020, régimen sancionatorio relacionado con el Informe Integral de Precios de Transferencia y el Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas. Servicio de Rentas Internas.

Servicio de Rentas Internas. (2025a). Código Tributario, texto consolidado con última reforma de 28 de agosto de 2025. Servicio de Rentas Internas.

Servicio de Rentas Internas. (2025b). Ley de Régimen Tributario Interno, texto consolidado con última reforma de 24 de octubre de 2025. Servicio de Rentas Internas.

Servicio de Rentas Internas. (2025c). Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, texto consolidado con última reforma de 28 de octubre de 2025. Servicio de Rentas Internas.

Servicio de Rentas Internas. (2025d). Resolución NAC-DGERCGC25-00000012, extensión extraordinaria del plazo para obligaciones de precios de transferencia correspondientes al ejercicio fiscal 2024. Servicio de Rentas Internas.

Servicio de Rentas Internas. (2026). Fiscalidad internacional: precios de transferencia. Recuperado el 18 de agosto de 2026 de https://www.sri.gob.ec/fiscalidad-internacional2

United Nations. (2024). Transfer pricing compliance assurance: An end-to-end toolkit. United Nations Department of Economic and Social Affairs, Financing for Sustainable Development Office.

Zumba Barbosa, M. A. (2025). Estándar de prueba en controversias por omisión tributaria: una aproximación desde el razonamiento probatorio ecuatoriano. Quaestio Facti, 8, 57–87. https://doi.org/10.33115/udg_bib/qf.i8.23051.

La tributación internacional en Ecuador: análisis jurídico de los convenios para evitar la doble imposición, los estándares BEPS de la OCDE y los desafíos de la economía global.

International taxation in Ecuador: a legal analysis of double taxation treaties, OECD BEPS standards, and the challenges of the global economy.

A tributação internacional no Equador: análise jurídica dos acordos para evitar a dupla tributação, os padrões BEPS da OCDE e os desafios da economia global.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *La tributación internacional en Ecuador: análisis jurídico de los convenios para evitar la doble imposición, los estándares BEPS de la OCDE y los desafíos de la economía global*. Revista Ibero Research, 1(6), 642 - 679.

Fecha de presentación: 10/08/2026 **Fecha de aceptación:** 16/08/2026 **Fecha de publicación:** 21/08/2026

Resumen

La tributación internacional ecuatoriana enfrenta la necesidad de conciliar la protección de la base imponible con la eliminación de la doble imposición y la certeza para operaciones transfronterizas, el objetivo consistió en analizar jurídicamente la red vigente de convenios, su interacción con la normativa interna y el grado de convergencia con estándares BEPS y desarrollos recientes de cooperación fiscal, se aplicó un enfoque cualitativo de análisis documental con revisión de veintitrés instrumentos convencionales listados por el Servicio de Rentas Internas, normativa ecuatoriana vigente y documentos técnicos de la OCDE y Naciones Unidas publicados entre 2021 y 2026, los resultados muestran una red que alcanza veinticinco jurisdicciones asociadas, una modernización relevante desde 2021 mediante aplicación automática de beneficios y crédito ordinario por impuestos pagados en el exterior, además se identifica convergencia sólida en precios de transferencia, transparencia y reglas CFC, pero brechas en instrumento multilateral, prevención uniforme del abuso, reporte país por país y respuesta al impuesto mínimo global, se concluye que la arquitectura ecuatoriana presenta una integración internacional selectiva que requiere modernización convencional coordinada y mayor institucionalización de mecanismos BEPS compatibles con las prioridades de un país de fuente.

Palabras clave: fiscalidad transfronteriza; cooperación tributaria; precios de transferencia; transparencia fiscal; seguridad jurídica.

Abstract

Ecuadorian international taxation faces the need to reconcile protection of the tax base with the elimination of double taxation and legal certainty for cross-border transactions, the objective was to legally analyse the current treaty network, its interaction with domestic rules and the degree of convergence with BEPS standards and recent developments in tax cooperation, a qualitative documentary approach was applied through the review of twenty-three treaty instruments listed by the Internal Revenue Service, current Ecuadorian rules and technical documents issued by the OECD and the United Nations between 2021 and 2026, the results show a network reaching twenty-five partner jurisdictions, significant modernisation since 2021 through automatic application of treaty benefits and ordinary tax credits for taxes paid abroad, and strong convergence in transfer pricing, transparency and CFC rules, but gaps remain regarding the multilateral instrument, uniform treaty-abuse prevention, country-by-country reporting and responses to the global minimum tax, the study concludes that Ecuador has a selective international integration that requires coordinated treaty modernisation and stronger institutionalisation of BEPS-compatible mechanisms consistent with the priorities of a source country.

Keywords: cross-border taxation; tax cooperation; transfer pricing; fiscal transparency; legal certainty.

Resumo

A tributação internacional equatoriana enfrenta a necessidade de conciliar a proteção da base tributável com a eliminação da dupla tributação e a segurança jurídica das operações transfronteiriças, o objetivo consistiu em analisar juridicamente a rede vigente de convenções, sua interação com a normativa interna e o grau de convergência com os padrões BEPS e com desenvolvimentos recentes de cooperação fiscal, aplicou-se uma abordagem qualitativa de análise documental mediante revisão de vinte e três instrumentos convencionais listados pelo Serviço de Receitas Internas, normas equatorianas vigentes e documentos técnicos da OCDE e das Nações Unidas publicados entre 2021 e 2026, os resultados mostram uma rede que alcança vinte e cinco jurisdições parceiras, modernização relevante desde 2021 por meio da aplicação automática de benefícios e do crédito ordinário por impostos pagos no exterior, além de convergência sólida em preços de transferência, transparência e regras CFC, porém persistem lacunas quanto ao instrumento multilateral, prevenção uniforme do abuso, relatório país por país e resposta ao imposto mínimo global, conclui-se que a arquitetura equatoriana apresenta integração internacional seletiva que exige modernização coordenada dos tratados e maior institucionalização de mecanismos compatíveis com BEPS e com as prioridades de um país de fonte.

Palavras-chave: fiscalidade transfronteiriça; cooperação tributária; preços de transferência; transparência fiscal; segurança jurídica.

Introducción

La internacionalización de la actividad económica ha intensificado la interacción entre residencia, fuente, localización de activos y organización de grupos empresariales, esta realidad puede generar doble imposición cuando más de un Estado grava la misma renta y espacios de doble no imposición (Naciones Unidas, 2021a; OCDE, 2026a).

Las diferencias normativas también pueden facilitar el traslado de beneficios, por ello la fiscalidad internacional contemporánea combina convenios, reglas internas, cooperación administrativa y mecanismos contra la erosión de bases imponibles para equilibrar recaudación, certeza jurídica y neutralidad en operaciones transfronterizas (Naciones Unidas, 2021a; OCDE, 2026a).

En Ecuador la coordinación internacional se estructura sobre la renta global de residentes, las reglas de fuente para no residentes, el crédito por impuestos pagados en el exterior y una red de convenios para evitar la doble imposición (SRI, 2022a; SRI, 2022c; SRI, 2026a).

Desde 2021 la aplicación de beneficios convencionales evolucionó hacia un esquema expedito con verificación posterior y en 2022 se reguló el método de imputación ordinaria, cambios que obligan a interpretar conjuntamente residencia, fuente, retención, prueba documental y obligaciones convencionales (SRI, 2022a; SRI, 2022c; SRI, 2026a).

El marco teórico integra el proyecto BEPS de la OCDE con la perspectiva del Modelo de Naciones Unidas para países en desarrollo, BEPS aporta categorías sobre sustancia, abuso de tratados, precios de transferencia, documentación y solución de controversias (Naciones Unidas, 2021a; OCDE, 2025a; OCDE, 2026b).

Mientras Naciones Unidas concede mayor espacio a derechos de imposición en la fuente y ofrece alternativas para servicios digitales automatizados, esta comparación resulta especialmente relevante porque Ecuador no figura en el Marco Inclusivo actualizado a diciembre de 2025 ni entre signatarios o partes del Instrumento Multilateral a junio de 2026 (Naciones Unidas, 2021a; OCDE, 2025a; OCDE, 2026b).

Los antecedentes muestran convergencia material en áreas específicas, el régimen de precios de transferencia aplica el principio de plena competencia, la infraestructura de intercambio de información ha sido evaluada internacionalmente y desde el ejercicio fiscal 2024 opera un régimen de Compañía Foránea Controlada (OCDE, 2022; OCDE, 2024b; OCDE, 2026d; SRI, 2026b).

Al mismo tiempo la digitalización y la expansión del impuesto mínimo global plantean desafíos sobre presencia física, incentivos y tasas efectivas que pueden producir efectos indirectos sobre grupos con operaciones ecuatorianas aun sin una regla GloBE doméstica identificada en el corpus (OCDE, 2022; OCDE, 2024b; OCDE, 2026d; SRI, 2026b).

El contexto nacional comprende veintitrés instrumentos vigentes listados por el Servicio de Rentas Internas y veinticinco jurisdicciones asociadas cuando la Decisión 578 se desagrega en Bolivia, Colombia y Perú, la coexistencia de instrumentos aplicables desde los años ochenta con incorporaciones recientes como el Reino Unido desde 2025 genera diferencias de generación normativa (SRI, 2026b).

Por ello la relevancia y novedad del estudio se encuentran en integrar red convencional, reformas posteriores a 2021 y una matriz de diez dimensiones de convergencia que identifica fortalezas y brechas sin convertir el índice en una calificación oficial (SRI, 2026b).

El objetivo general consiste en analizar la configuración jurídica de la tributación internacional en Ecuador mediante el examen de los convenios para evitar la doble imposición, la normativa interna y su convergencia con estándares BEPS y desarrollos recientes de cooperación tributaria.

Los objetivos específicos comprenden identificar la estructura territorial y temporal de la red, sistematizar reformas relevantes desde 2021, valorar diez dimensiones de convergencia y formular prioridades jurídicas, la hipótesis sostiene que existe convergencia material significativa en mecanismos domésticos y de transparencia pero integración formal incompleta en estándares convencionales y multilaterales contemporáneos.

Metodología

La investigación se desarrolló con enfoque cualitativo y orientación jurídico documental, el diseño fue no experimental y transversal respecto del estado normativo observado hasta agosto de 2026, con incorporación de una dimensión histórica limitada a las fechas de inicio de aplicación de los convenios vigentes.

El alcance fue descriptivo y explicativo porque se identificaron normas, instrumentos y estándares, después se examinaron sus relaciones y se organizaron brechas de convergencia, esta elección metodológica resultó adecuada al no requerirse intervención sobre sujetos humanos ni medición de conductas individuales, sino interpretación sistemática de fuentes públicas y oficiales.

La unidad principal de análisis estuvo conformada por los instrumentos internacionales para evitar la doble imposición que el Servicio de Rentas Internas mantiene publicados como vigentes, el corpus incluyó veintitrés filas instrumentales que representan

convenios bilaterales, un régimen regional andino y un acuerdo sectorial con Argentina (SRI, 2026b).

La Decisión 578 fue contabilizada como un instrumento aunque su aplicación abarca Bolivia, Colombia y Perú, por esta razón la red fue descrita mediante dos magnitudes diferentes, veintitrés instrumentos y veinticinco jurisdicciones asociadas, distinción necesaria para evitar una sobreestimación o subestimación del alcance territorial (SRI, 2026b).

Como fuentes nacionales se seleccionaron la Ley de Régimen Tributario Interno consolidada con reforma al 1 de abril de 2026, el Reglamento para su aplicación actualizado durante 2025, las resoluciones NAC-DGERCGC22-00000026, NAC-DGERCGC22-00000027 y NAC-DGERCGC22-00000056 (SRI, 2022a; SRI, 2022b; SRI, 2022c; SRI, 2025; SRI, 2026a).

La resolución de retenciones emitida en 2024 y la circular de 2025 sobre paraísos fiscales, regímenes preferentes y jurisdicciones de menor imposición, la selección respondió a su relación directa con renta global, crédito tributario, retenciones, aplicación de convenios, control de residencia y prevención de arbitraje fiscal (SRI, 2022a; SRI, 2022b; SRI, 2022c; SRI, 2025; SRI, 2026a).

Las fuentes internacionales se limitaron preferentemente al periodo 2021 a 2026 para cumplir el criterio de actualidad establecido por el formato editorial, se incorporaron el Modelo de Convenio de Naciones Unidas de 2021, el Manual de Precios de Transferencia para Países en Desarrollo del mismo año (Naciones Unidas, 2021a; Naciones Unidas, 2021b; OCDE, 2022; OCDE, 2024a; OCDE, 2026b).

Las Directrices de Precios de Transferencia de la OCDE de 2022, revisiones sobre abuso de tratados, transparencia e intercambio de información, informes sobre reporte país por país, documentos de estándares mínimos BEPS y publicaciones de 2026 sobre

instrumento multilateral y tributación corporativa global (Naciones Unidas, 2021a; Naciones Unidas, 2021b; OCDE, 2022; OCDE, 2024a; OCDE, 2026b).

Los criterios de inclusión exigieron origen oficial o institucional primario, relación directa con tributación internacional, vigencia o actualización dentro del periodo de estudio y disponibilidad de información suficiente para verificar el contenido, se excluyeron artículos de opinión, notas periodísticas, materiales sin trazabilidad normativa y fuentes secundarias cuando existía un documento oficial equivalente.

Los textos históricos de convenios no fueron descartados por su antigüedad porque constituyen el objeto jurídico vigente, sin embargo la discusión doctrinal y comparativa se sustentó en documentos recientes para mantener consistencia con el requisito editorial de referencias actualizadas.

La técnica de recolección consistió en una ficha documental estructurada con campos para instrumento, fecha de aplicación, región, función jurídica, relación con estándares internacionales, evidencia de implementación y observaciones de riesgo, la información fue contrastada entre el listado oficial de convenios, normas ecuatorianas y reportes internacionales.

Cuando una afirmación no pudo ser establecida mediante el corpus oficial se evitó atribuir su cumplimiento, este criterio se aplicó especialmente a reporte país por país e impuesto mínimo global, dimensiones en las que la ausencia de evidencia se trató como una limitación documental y no como demostración absoluta de inexistencia normativa.

Para la sistematización cuantitativa se utilizaron frecuencias simples y clasificación regional de las jurisdicciones asociadas, Europa y Eurasia agrupó diez socios, América Latina ocho, Asia cuatro, Oriente Medio dos y América del Norte uno, también se agruparon los veintitrés instrumentos por década de inicio de aplicación para observar la evolución de la red.

Los cálculos y gráficos se procesaron con Python 3 y se verificaron manualmente contra el listado oficial, estas operaciones tuvieron finalidad descriptiva y no implicaron inferencia estadística debido a que el universo analizado correspondió al conjunto de instrumentos identificados como vigentes.

La convergencia regulatoria se valoró mediante una escala ordinal de tres niveles, la puntuación cero representó ausencia de evidencia de integración dentro del corpus examinado, la puntuación uno indicó presencia parcial, heterogénea o no sometida al mecanismo internacional de referencia.

La puntuación dos señaló una correspondencia normativa o administrativa consolidada con el objetivo material del estándar, se evaluaron diez dimensiones: alivio de doble imposición, red y aplicación automática, precios de transferencia, reglas CFC, transparencia, Acción 6, Acción 13, Acción 14, Instrumento Multilateral e impuesto mínimo global, la suma se utilizó únicamente como recurso visual comparativo.

La interpretación jurídica siguió criterios de jerarquía normativa, especialidad convencional, complementariedad entre legislación doméstica y tratados, y diferenciación entre obligaciones formales y aproximaciones materiales, se evitó considerar los estándares BEPS como derecho interno ecuatoriano por el solo hecho de su relevancia internacional.

De manera paralela se distinguieron los resultados del Foro Global sobre transparencia de la pertenencia al Marco Inclusivo BEPS, esta separación fue necesaria porque la cooperación tributaria internacional se organiza mediante foros e instrumentos distintos y una evaluación favorable en intercambio de información no equivale automáticamente al cumplimiento de los cuatro estándares mínimos BEPS.

Las consideraciones éticas se limitaron al uso responsable de información pública, respeto de la autoría institucional, trazabilidad de las citas y ausencia de datos

personales o confidenciales, no se aplicaron encuestas, entrevistas ni experimentos y por tanto no existió intervención sobre personas.

También se evitó convertir recomendaciones de política en afirmaciones de obligación jurídica cuando no existe adhesión formal al instrumento respectivo, la reproducibilidad se facilitó mediante la descripción del corpus, de las reglas de conteo y de la escala de convergencia, de modo que futuras investigaciones puedan actualizar los resultados cuando cambien tratados, reformas o posiciones internacionales.

Resultados

Estructura y evolución de la red de convenios

La revisión del listado oficial permitió identificar veintitrés instrumentos aplicables para evitar la doble imposición o regular de forma especial determinadas rentas transfronterizas, la red comprende convenios bilaterales, la Decisión 578 de la Comunidad Andina y el acuerdo con Argentina limitado al transporte aéreo (SRI, 2026b).

Al contabilizar individualmente los tres socios cubiertos por la Decisión 578 se obtiene una cobertura de veinticinco jurisdicciones asociadas, el resultado muestra que la dimensión territorial es mayor que el número formal de instrumentos y que la estructura regional combina relaciones históricas con Europa y América Latina junto con una expansión posterior hacia Asia y Oriente Medio (SRI, 2026b).

La Tabla 1 presenta el universo instrumental utilizado en el análisis y organiza cada convenio por región, inicio de aplicación y observación jurídica, la finalidad de esta sistematización consiste en mostrar la heterogeneidad temporal de una red construida durante más de cuatro décadas.

La tabla también permite diferenciar instrumentos con características singulares, en particular la Decisión 578 y el convenio sectorial con Argentina, esta base permite interpretar posteriormente la necesidad de modernización sin suponer que todos los tratados contienen idénticas cláusulas antiabuso, procedimientos amistosos o reglas de intercambio de información.

Tabla 1. Red vigente de instrumentos para evitar la doble imposición en Ecuador

País o instrumento	Región	Inicio de aplicación	Observación jurídica
Argentina*	América Latina	1983	Aplicación limitada a rentas de transporte aéreo
Alemania	Europa y Eurasia	1987	Convenio bilateral vigente
Brasil	América Latina	1989	Convenio bilateral vigente
Italia	Europa y Eurasia	1991	Convenio bilateral vigente
Francia	Europa y Eurasia	1993	Convenio bilateral vigente
España	Europa y Eurasia	1994	Convenio bilateral vigente
Suiza	Europa y Eurasia	1996	Texto original de 1996 y protocolo aplicable desde 2020
Rumanía	Europa y Eurasia	1997	Convenio bilateral vigente
Canadá	América del Norte	2002	Convenio bilateral vigente
México	América Latina	2002	Convenio bilateral vigente
Bélgica	Europa y Eurasia	2005	Convenio bilateral vigente
Comunidad Andina**	América Latina	2005	Decisión 578 aplicable con Bolivia, Colombia y Perú
Chile	América Latina	2005	Convenio bilateral vigente
Uruguay	América Latina	2013	Convenio bilateral vigente
Corea	Asia	2014	Convenio bilateral vigente
China	Asia	2015	Convenio bilateral vigente
Singapur	Asia	2016	Convenio bilateral vigente
Belarús	Europa y Eurasia	2018	Convenio bilateral vigente
Rusia	Europa y Eurasia	2019	Convenio bilateral vigente
Japón	Asia	2020	Convenio bilateral vigente
Qatar	Oriente Medio	2020	Convenio bilateral vigente
Emiratos Árabes Unidos	Oriente Medio	2022	Convenio bilateral vigente
Reino Unido	Europa y Eurasia	2025	Convenio bilateral de incorporación más reciente

Nota. Elaboración documental con base en el listado vigente del Servicio de Rentas Internas, el asterisco identifica el alcance sectorial del acuerdo con Argentina y el doble asterisco identifica la Decisión 578 de la Comunidad Andina, la fecha de Suiza corresponde al texto original y existe protocolo aplicable desde 2020.

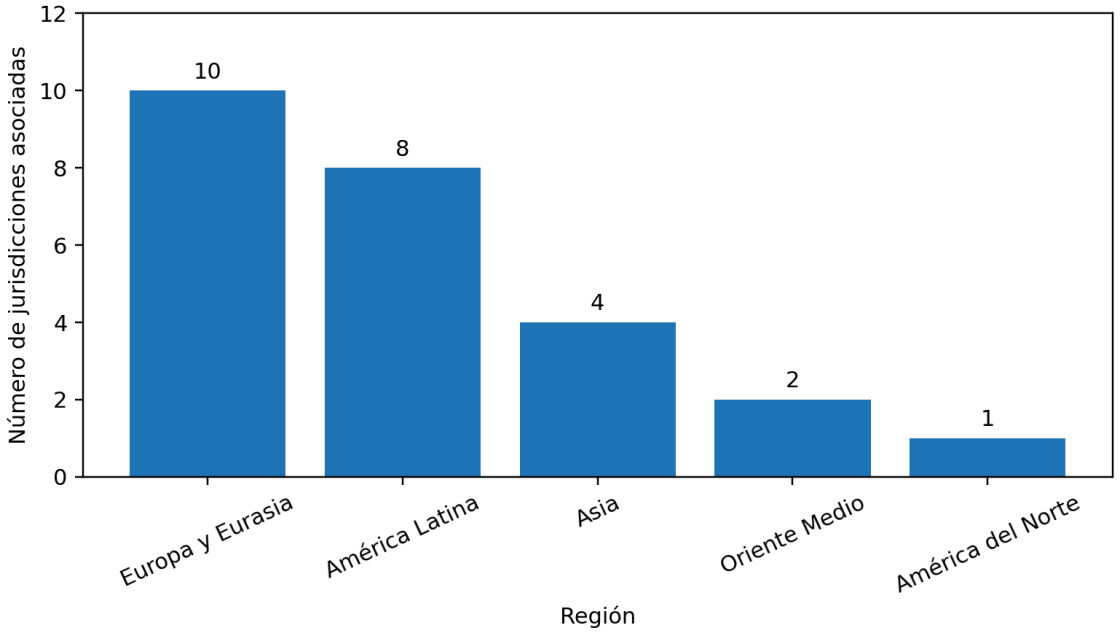
La tabla evidencia tres rasgos objetivos, primero la red conserva instrumentos de los años ochenta y noventa que anteceden ampliamente al paquete BEPS, segundo la expansión más intensa por número de nuevos instrumentos ocurrió durante la década de 2010, tercero la incorporación del Reino Unido desde 2025 confirma que la política convencional continúa activa.

Estos rasgos no determinan por sí mismos la calidad normativa de cada tratado pero sí justifican un enfoque de actualización por generaciones, debido a que la antigüedad puede asociarse con diferencias en lenguaje antiabuso, definiciones de establecimiento permanente y diseño de mecanismos de cooperación.

El Gráfico 1 traduce la red a una distribución regional de veinticinco jurisdicciones asociadas, para este cálculo la Comunidad Andina se desagregó en Bolivia, Colombia y Perú y el acuerdo con Argentina se mantuvo como relación internacional aunque su alcance sea sectorial.

La clasificación regional se utiliza solo con finalidad descriptiva y muestra la concentración relativa de vínculos en Europa y Eurasia y en América Latina, seguida por Asia, Oriente Medio y América del Norte, esta lectura permite identificar dónde una eventual modernización coordinada tendría mayor impacto acumulado sobre la red vigente.

Gráfico 1. Jurisdicciones asociadas por región en la red ecuatoriana



Fuente. Elaboración propia a partir del listado oficial de convenios del Servicio de Rentas Internas, la Comunidad Andina se contabiliza como tres jurisdicciones asociadas.

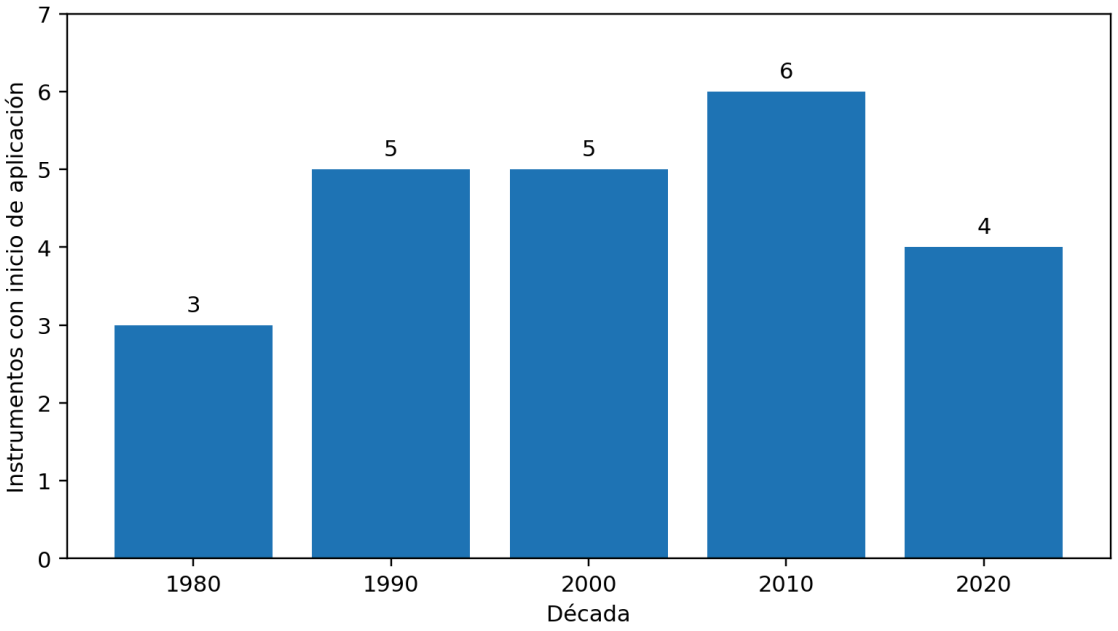
La distribución regional muestra diez jurisdicciones de Europa y Eurasia, ocho de América Latina, cuatro de Asia, dos de Oriente Medio y una de América del Norte, la concentración europea y latinoamericana explica que cualquier estrategia de protocolos antiabuso o actualización de procedimientos amistosos pueda requerir soluciones diferenciadas por socio.

Mientras la presencia asiática y de Oriente Medio refleja una diversificación más reciente de los vínculos fiscales, el resultado también muestra que la red no se limita a socios geográficamente próximos y por tanto demanda capacidades administrativas para interpretar modelos convencionales y prácticas fiscales provenientes de tradiciones jurídicas distintas.

El Gráfico 2 organiza los veintitrés instrumentos según la década en que comenzó su aplicación y ofrece una medida simple de la renovación histórica de la red, se utilizaron cinco grupos temporales desde los años ochenta hasta la década de 2020.

El protocolo suizo de 2020 no se contabilizó como un instrumento adicional porque la unidad principal de análisis fue el convenio listado por el SRI, esta decisión evita duplicar una relación convencional y permite observar el ritmo de incorporación de instrumentos nuevos de manera consistente con la tabla anterior.

Gráfico 2. Instrumentos por década de inicio de aplicación



Fuente. Elaboración propia con base en las fechas de inicio de aplicación publicadas por el Servicio de Rentas Internas, el protocolo de Suiza no se cuenta como instrumento independiente.

La serie presenta tres instrumentos iniciados en los años ochenta, cinco en los noventa, cinco en los dos mil, seis en los años 2010 y cuatro desde 2020, el patrón confirma que la red se construyó por capas y que una proporción significativa de sus textos surgió antes de los estándares BEPS de 2015.

Al mismo tiempo la continuidad de nuevas incorporaciones indica que existe experiencia institucional reciente para negociar tratados, por lo que la modernización puede plantearse como una política paralela a la expansión, priorizando instrumentos antiguos o relaciones con mayor exposición económica y riesgo tributario.

Evolución normativa interna y aplicación de beneficios convencionales

El análisis de la normativa doméstica posterior a 2021 muestra un cambio relevante en la forma de aplicar convenios, la derogación de los incisos del artículo 48 que sustentaban montos máximos para aplicación automática eliminó un sistema de condicionamiento previo y permitió que los beneficios convencionales operen de manera expedita (SRI, 2022c).

Sin perjuicio de la facultad de fiscalización, posteriormente la Resolución NAC-DGERCGC22-00000056 adecuó las normas administrativas y mantuvo la obligación del agente de retención de verificar residencia y los requisitos que establezca el propio tratado, con lo que la simplificación se combinó con control documental posterior (SRI, 2022c).

La segunda transformación se relaciona con el tratamiento de rentas obtenidas en el exterior por residentes ecuatorianos, la Resolución NAC-DGERCGC22-00000026 consolidó el método de imputación ordinaria como mecanismo unilateral para evitar la doble imposición cuando no resulte aplicable una solución distinta prevista en un convenio (SRI, 2022a).

El crédito se limita al impuesto que esas rentas habrían soportado en Ecuador y exige prueba del impuesto efectivamente pagado, esta estructura es consistente con la lógica internacional de aliviar la doble imposición sin convertir el crédito extranjero en un mecanismo de devolución superior a la obligación doméstica atribuible a la renta (SRI, 2022a).

La Tabla 2 sintetiza ocho hitos normativos y administrativos entre 2021 y 2026 que modifican o precisan la operación de la fiscalidad internacional, se incluyen

mecanismos de alivio, procedimientos de devolución, reglas de retención y criterios sobre jurisdicciones preferentes.

La tabla no pretende agotar toda la normativa tributaria ecuatoriana sino identificar las disposiciones con impacto directo en el objeto del estudio, el orden cronológico permite observar que la modernización reciente se ha producido principalmente mediante reformas legales, resoluciones del SRI y actualización de cuerpos normativos consolidados.

Tabla 2. Hitos recientes del marco ecuatoriano de fiscalidad internacional

Año	Instrumento o cambio	Contenido relevante	Función internacional
2021	Aplicación automática de convenios	La reforma legal eliminó los montos máximos y el requisito reglamentario previo para la aplicación automática de beneficios convencionales	Seguridad jurídica y control posterior
2022	Resolución NAC-DGERCGC22-00000026	Se reguló el método de imputación ordinaria para rentas del exterior de residentes fiscales	Alivio unilateral de doble imposición
2022	Resolución NAC-DGERCGC22-00000027	Se adecuó el procedimiento de devolución de retenciones practicadas a no residentes bajo convenios	Tutela restitutoria
2022	Resolución NAC-DGERCGC22-00000056	Se ajustó la aplicación automática de convenios y se mantuvo la verificación de residencia y de requisitos del instrumento	Control de elegibilidad convencional
2024	Resolución NAC-DGERCGC24-00000008	Se actualizaron porcentajes y reglas de retención en la fuente dentro del sistema del impuesto a la renta	Coordinación con pagos transfronterizos
2024	Aplicación del régimen de Compañía Foránea Controlada	Desde el ejercicio fiscal 2024 se aplica el régimen CFC para atribuir determinadas rentas de entidades extranjeras controladas a beneficiarios finales residentes	Respuesta doméstica frente al traslado de rentas pasivas
2025	Circular NAC-DGECCGC25-00000002	Se precisaron criterios para paraísos fiscales, regímenes preferentes y jurisdicciones de menor imposición	Prevención de arbitraje fiscal

2026	LRTI consolidada con reforma al 1 de abril de 2026	Se mantiene la tributación de renta global y el entramado doméstico que interactúa con convenios y reglas internacionales	Actualización normativa del marco interno

Nota. Elaboración propia con base en normativa y páginas institucionales del Servicio de Rentas Internas publicadas o actualizadas entre 2021 y 2026.

La secuencia normativa revela una orientación hacia simplificación con control basado en información, la aplicación automática de tratados reduce barreras ex ante, mientras la verificación de residencia, los procedimientos de devolución y las reglas sobre jurisdicciones preferentes conservan herramientas para reaccionar ante riesgos de abuso. El crédito ordinario resuelve además situaciones de doble imposición aun cuando no exista un convenio aplicable, por lo que el sistema ecuatoriano combina remedios bilaterales y unilaterales, esta combinación constituye una fortaleza funcional pero requiere criterios uniformes para evitar que la diversidad de instrumentos produzca tratamientos inconsistentes entre tipos de renta o socios convencionales.

La Ley de Régimen Tributario Interno consolidada en 2026 mantiene el concepto de renta global y la tributación de ingresos del exterior de residentes, esta base doméstica determina que el crédito por impuestos extranjeros y las reglas convencionales no son elementos accesorios sino mecanismos necesarios para coordinar potestades cuando una misma renta se vincula con Ecuador y otra jurisdicción (SRI, 2026a).

El Reglamento complementa la cuantificación de ingresos y reglas de precios de transferencia, de manera que la interpretación de un convenio debe integrarse con las disposiciones internas sobre residencia, fuente, deducibilidad, retención y documentación, evitando lecturas aisladas del tratado (SRI, 2026a).

La circular emitida en enero de 2025 sobre paraísos fiscales y regímenes preferentes refuerza un criterio de sustancia y transparencia al recordar condiciones relacionadas

con niveles de imposición, desarrollo sustancial de actividades e intercambio efectivo de información (SRI, 2025).

Este enfoque se aproxima materialmente a preocupaciones internacionales sobre prácticas fiscales nocivas y planificación que separa beneficios de actividad económica, sin embargo la existencia de criterios domésticos no equivale al sometimiento a los mecanismos de revisión entre pares del Marco Inclusivo, por lo que la convergencia debe describirse como funcional o parcial según la dimensión analizada (SRI, 2025).

La regulación de retenciones mantiene relevancia porque la mayoría de beneficios convencionales se materializa en el momento del pago al exterior mediante reducción o eliminación de la retención doméstica, desde la reforma de 2021 el agente debe aplicar el tratado cuando se cumplen sus condiciones sin esperar montos mínimos administrativos.

Esta facilidad desplaza el riesgo hacia la correcta clasificación de la renta, la residencia del perceptor y el cumplimiento de requisitos convencionales, por ello la documentación de soporte y los sistemas de control posterior adquieren una función preventiva que debe ser proporcional al riesgo y compatible con la seguridad jurídica del contribuyente.

Convergencia documental con estándares BEPS y cooperación tributaria

La evaluación comparativa de diez dimensiones muestra que la relación de Ecuador con los estándares internacionales no puede describirse mediante una categoría binaria de cumplimiento o incumplimiento, existen ámbitos con convergencia material elevada y otros donde la ausencia de participación formal limita la equivalencia institucional.

La Tabla 3 aplica la escala definida en metodología para distinguir esos niveles, la puntuación se apoya exclusivamente en la evidencia documental examinada y no representa una auditoría de eficacia, una certificación internacional ni una obligación jurídica derivada de la OCDE para el Estado ecuatoriano.

La dimensión de transparencia obtuvo una valoración alta porque el Foro Global documentó en 2024 la infraestructura ecuatoriana de intercambio de información y la revisión sobre intercambio automático de cuentas financieras indicó que los acuerdos cubren a los socios apropiados interesados, este resultado demuestra capacidad administrativa para cooperación fiscal multilateral fuera del Marco Inclusivo BEPS (OCDE, 2024b; OCDE, 2024c).

Mientras las dimensiones de Acción 6, Acción 13 y Acción 14 recibieron valoración parcial debido a que existen elementos domésticos o convencionales relacionados pero no se verificó una integración plena al estándar mínimo mediante los procesos de revisión entre pares aplicables a miembros del Marco Inclusivo (OCDE, 2024b; OCDE, 2024c).

La ausencia de Ecuador en la lista de miembros del Marco Inclusivo actualizada a diciembre de 2025 y en la lista de signatarios y partes del Instrumento Multilateral actualizada a junio de 2026 constituye una evidencia objetiva para diferenciar cooperación tributaria de adhesión formal BEPS (OCDE, 2025a; OCDE, 2026b).

Esta diferencia explica que un socio convencional de Ecuador pueda haber modificado muchos de sus tratados mediante el MLI mientras el convenio bilateral con Ecuador permanezca fuera de ese mecanismo salvo que exista una actualización específica, por tanto la modernización de cláusulas antiabuso depende de la negociación bilateral o de una futura decisión de adhesión que requeriría valoración de política pública (OCDE, 2025a; OCDE, 2026b).

Tabla 3. Matriz de convergencia documental con estándares internacionales

Dimensión	Puntuación	Evidencia observada	Lectura del resultado
Alivio de doble imposición jurídica	2	Crédito ordinario y convenios vigentes	Convergencia consolidada
Red convencional y aplicación automática	2	Veintitrés instrumentos y aplicación expedita con control posterior	Convergencia consolidada
Precios de transferencia	2	Regulación doméstica y documentación técnica alineada con plena competencia	Convergencia consolidada
Reglas CFC, Acción 3	2	Régimen de Compañía Foránea Controlada aplicable desde el ejercicio fiscal 2024	Convergencia consolidada
Transparencia e intercambio de información	2	Infraestructura de intercambio evaluada por el Foro Global	Convergencia consolidada
Prevención de abuso de tratados, Acción 6	1	Protecciones heterogéneas y ausencia de cobertura multilateral general	Convergencia parcial o heterogénea
Reporte país por país, Acción 13	0	No se identificó un régimen CbCR doméstico ni integración al proceso de revisión entre pares dentro del corpus	Brecha de integración en el corpus examinado
Procedimiento amistoso, Acción 14	1	Cláusulas convencionales presentes con desarrollo institucional desigual	Convergencia parcial o heterogénea
Instrumento multilateral BEPS	0	Ecuador no figura entre signatarios o partes al 18 de junio de 2026	Brecha de integración en el corpus examinado
Impuesto mínimo global, Pilar Dos	0	No se identificó implementación doméstica GloBE dentro del corpus oficial examinado	Brecha de integración en el corpus examinado

Nota. Escala ordinal construida para esta investigación, 0 representa ausencia de evidencia de integración en el corpus, 1 representa convergencia parcial o heterogénea y 2 representa convergencia material consolidada, la escala no sustituye evaluaciones oficiales de cumplimiento.

La matriz concentra cinco dimensiones con puntuación dos, dos dimensiones con puntuación uno y tres dimensiones con puntuación cero, el patrón muestra que Ecuador dispone de herramientas suficientes para aliviar doble imposición, administrar una red convencional, aplicar precios de transferencia y cooperar en transparencia.

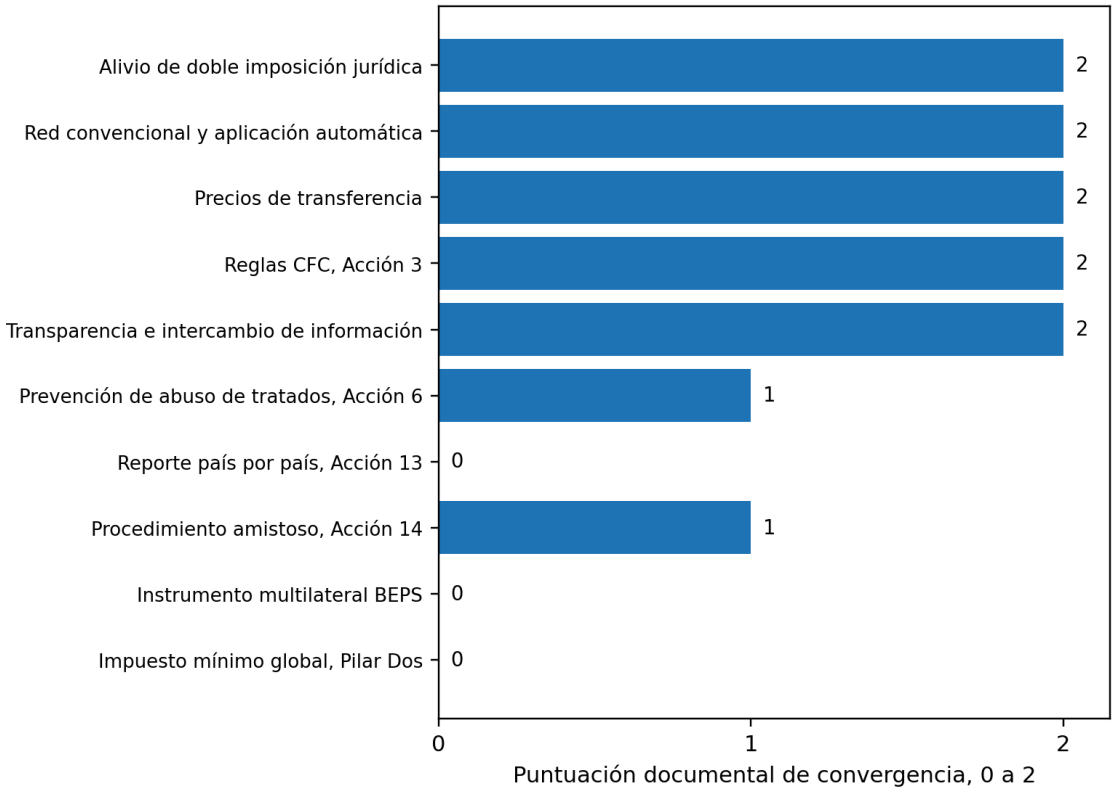
Mientras las brechas se ubican en mecanismos que requieren coordinación internacional más formal o estandarizada, esta distribución sustenta la caracterización de integración selectiva y evita una conclusión simplista sobre aislamiento, debido a que la

cooperación fiscal ya existente puede funcionar como base institucional para futuras decisiones de convergencia.

El Gráfico 3 permite observar la misma información mediante barras horizontales y facilita la comparación entre componentes domésticos, convencionales y multilaterales, la puntuación total es doce sobre veinte puntos posibles y equivale a una referencia descriptiva de 60 por ciento.

Esta proporción no debe interpretarse como nivel oficial de cumplimiento porque las dimensiones tienen igual peso únicamente para fines visuales, su utilidad reside en localizar las áreas donde la evidencia muestra consolidación y aquellas en las que una reforma o estrategia internacional podría generar mayor reducción de brechas.

Gráfico 3. Índice documental de convergencia regulatoria internacional



Fuente. Elaboración propia mediante la escala metodológica de convergencia aplicada a diez dimensiones del corpus normativo e institucional.

El gráfico confirma una concentración de puntajes altos en instrumentos que Ecuador puede desarrollar mediante legislación y administración propias, mientras los puntajes bajos corresponden principalmente a arreglos que dependen de adhesión internacional o actualización coordinada de tratados.

Esta separación sugiere que la principal brecha institucional no es la falta de capacidad tributaria básica sino la ausencia de mecanismos uniformes para proyectar esa capacidad a toda la red convencional, especialmente frente al abuso de tratados, la resolución estandarizada de controversias, el reporte multinacional y el nuevo entorno de tributación mínima global.

La prevención del abuso de tratados merece atención específica porque la sexta revisión entre pares de la Acción 6 muestra que varios socios de Ecuador implementan la prueba de propósito principal o combinaciones con limitación de beneficios mediante el MLI u otros instrumentos (OCDE, 2024a).

Sin embargo las relaciones con Ecuador pueden permanecer fuera de esas modificaciones cuando el convenio bilateral no ha sido actualizado, esta asimetría crea una red en la que el nivel de protección contra treaty shopping depende de la generación del tratado y de protocolos particulares, condición que aumenta la complejidad interpretativa para administración y contribuyentes (OCDE, 2024a).

En materia de reporte país por país la documentación internacional revisada se concentra en miembros del Marco Inclusivo y no incluye a Ecuador dentro de las compilaciones de revisión entre pares, al mismo tiempo el SRI mantiene obligaciones y herramientas de información sobre operaciones con partes relacionadas y precios de transferencia (OCDE, 2025c).

Por ello la puntuación cero refleja que la capacidad de documentación de precios de transferencia no equivale a un régimen CbCR y que no se acreditó dentro del corpus una

implementación doméstica específica del estándar mínimo de la Acción 13, esta distinción resulta importante porque un anexo de precios de transferencia y un reporte país por país cumplen finalidades, umbrales y estructuras de información diferentes (OCDE, 2025c).

Desafíos jurídicos y prioridades de modernización

Los resultados anteriores permiten ordenar desafíos sin convertirlos todavía en valoración doctrinal, la Tabla 4 vincula cada brecha observada con el riesgo jurídico asociado, una prioridad relativa y una respuesta institucional posible, la clasificación alta o media alta se asignó según la combinación de antigüedad de tratados.

Impacto potencial sobre la base imponible, necesidad de certeza y dependencia de coordinación internacional, estas prioridades son productos del análisis documental y funcionan como agenda de investigación y política, no como sustituto de una evaluación económica de recaudación, inversión o costos administrativos.

La modernización de tratados antiguos aparece como prioridad transversal porque cualquier mejora en reglas domésticas puede encontrar límites cuando la distribución de potestades ya se encuentra pactada en un convenio, las reformas nacionales no pueden alterar unilateralmente un tratado vigente sin respetar el orden jurídico aplicable.

Por lo que las cláusulas sobre establecimiento permanente, beneficios empresariales, intereses, regalías, ganancias de capital, intercambio de información, asistencia y procedimiento amistoso requieren una lectura por generaciones que identifique cuáles instrumentos demandan protocolo, renegociación o una solución multilateral compatible con la política exterior y fiscal.

Tabla 4. Matriz de desafíos y prioridades jurídicas para Ecuador

Desafío	Evidencia	Riesgo	Prioridad	Respuesta posible
Modernización de tratados antiguos	Cláusulas concebidas antes del paquete BEPS y diferencias entre generaciones de convenios	Riesgo de asimetrías interpretativas y planificación basada en tratados	Alta	Protocolos bilaterales o estrategia multilateral equivalente
Prevención del abuso convencional	Ausencia del MLI y cobertura no uniforme de prueba de propósito principal	Tratado utilizado para ventajas no vinculadas a actividad económica sustantiva	Alta	Incorporar cláusulas antiabuso coherentes con la Acción 6
Procedimiento amistoso y certeza	Mecanismos MAP dependientes del texto y de capacidad administrativa	Doble imposición no resuelta y mayores costos de cumplimiento	Alta	Guía MAP pública, plazos, trazabilidad y estadísticas
Reporte y análisis de riesgo multinacional	Información de precios de transferencia sin plena inserción en CbCR del estándar mínimo	Visibilidad incompleta de la distribución global de beneficios	Media alta	Evaluar adopción de CbCR y mecanismos de intercambio compatibles
Economía digital	Tratados históricos basados en presencia física y reglas clásicas de establecimiento permanente	Pérdida potencial de potestad sobre rentas digitalizadas	Alta	Definir posición de negociación sobre servicios digitales y derechos de fuente
Impuesto mínimo global	Expansión internacional de reglas GloBE desde 2024	Efectos indirectos sobre inversión, incentivos y grupos multinacionales con presencia en Ecuador	Media	Monitorear impactos y modelar escenarios antes de reformas
Aplicación automática con control posterior	Beneficios convencionales aplicables sin topes previos desde 2021	Necesidad de equilibrar facilitación con verificación de residencia y beneficiario efectivo	Alta	Analítica de riesgo y documentación proporcional al riesgo

Nota. Elaboración propia a partir de las brechas identificadas en la red convencional, la normativa ecuatoriana y los estándares internacionales revisados, las prioridades no expresan una obligación jurídica ni una estimación de impacto recaudatorio.

La matriz concentra prioridades altas en modernización de tratados, prevención del abuso, certeza mediante procedimiento amistoso, economía digital y control posterior de beneficios automáticos, mientras reporte multinacional e impuesto mínimo global aparecen como áreas de evaluación estratégica.

El resultado muestra que una agenda de reforma no necesita adoptar de manera mecánica todo el paquete internacional, puede seleccionar instrumentos según su utilidad para un país que procura proteger derechos de fuente y mantener competitividad, siempre que la selección se acompañe de coherencia entre tratados, normas internas, intercambio de información y procedimientos de controversia.

El desafío digital se ubica entre los de mayor prioridad porque la red incluye numerosos tratados diseñados bajo una economía basada en presencia física, mientras el Modelo de Naciones Unidas de 2021 ofrece una alternativa para preservar derechos de imposición sobre determinados servicios digitales automatizados mediante una cláusula específica de tratado (Naciones Unidas, 2021a).

La adopción de una solución de este tipo exigiría negociación y análisis de compatibilidad con los socios, pero su existencia demuestra que los países en desarrollo cuentan con opciones distintas a una renuncia absoluta de potestad o a medidas unilaterales desconectadas de la coordinación internacional (Naciones Unidas, 2021a).

El conjunto de resultados permite sostener que la fiscalidad internacional ecuatoriana dispone de una plataforma normativa significativa pero fragmentada por generaciones y mecanismos, la red convencional ofrece alivio y acceso a procedimientos de cooperación, la normativa doméstica añade crédito ordinario, reglas de retención.

Precios de transferencia y criterios sobre jurisdicciones preferentes, la transparencia internacional muestra capacidad de intercambio, y las principales brechas se localizan en la homogeneidad antiabuso y la integración con mecanismos multilaterales contemporáneos, esta estructura explica por qué una estrategia de modernización debe ser gradual, coordinada y basada en evidencia.

Discusión

La evidencia confirma la hipótesis de una convergencia internacional selectiva, el sistema ecuatoriano no se encuentra aislado de la evolución tributaria global porque utiliza mecanismos de crédito, precios de transferencia, intercambio de información y convenios que responden a problemas compartidos por la comunidad internacional.

Sin embargo la falta de membresía en el Marco Inclusivo y la ausencia del Instrumento Multilateral impiden equiparar esa aproximación material con una adopción formal de los estándares mínimos BEPS, esta diferencia conceptual es central porque evita presentar recomendaciones de la OCDE como normas obligatorias y permite evaluar su utilidad desde los intereses constitucionales y fiscales del Ecuador.

La aplicación automática de beneficios convencionales desde 2021 representa una mejora compatible con los principios de simplificación y certeza, debido a que la existencia de un tratado vigente debe producir efectos sin cargas administrativas que neutralicen su finalidad, al mismo tiempo la reforma no elimina la facultad de verificar residencia ni demás condiciones del instrumento (SRI, 2022b; SRI, 2022c).

Por ello el modelo ecuatoriano se aproxima a una lógica de cumplimiento basado en riesgo, esta estructura resulta preferible a un sistema indiscriminado de autorización previa siempre que la administración disponga de información suficiente y de procedimientos claros para correcciones, devoluciones y controversias (SRI, 2022b; SRI, 2022c).

El crédito ordinario regulado en 2022 fortalece la coherencia del sistema porque resuelve un problema de doble imposición incluso fuera del ámbito de un convenio, el límite equivalente al impuesto ecuatoriano atribuible a la renta extranjera evita que el

mecanismo convierta impuestos pagados en otra jurisdicción en un subsidio superior a la carga doméstica (SRI, 2022a).

Esta solución coincide con una técnica ampliamente utilizada en derecho tributario internacional y se complementa con tratados que pueden establecer métodos específicos, la principal exigencia práctica se relaciona con prueba del impuesto extranjero, identificación de la misma renta y coordinación temporal cuando los periodos fiscales no coinciden (SRI, 2022a).

La antigüedad de una parte importante de la red no significa que esos tratados hayan perdido validez o utilidad, pero sí obliga a evaluar si su lenguaje continúa respondiendo a estructuras económicas actuales, los instrumentos de los años ochenta y noventa fueron negociados antes de que el debate internacional incorporara con la intensidad actual conceptos como prueba de propósito principal.

Transparencia de beneficiarios, economía digital y procedimientos de resolución sometidos a estándares de oportunidad, por ello la modernización debe partir de una auditoría jurídica artículo por artículo y no de una sustitución automática de modelos, debido a que cada relación bilateral incorpora concesiones recíprocas y condiciones económicas específicas.

La comparación con el Modelo de Naciones Unidas sugiere que una estrategia ecuatoriana no debería limitarse a replicar posiciones de países exportadores de capital, la versión de 2021 refuerza opciones de imposición en la fuente y aborda servicios digitales automatizados, elementos relevantes para una economía que recibe servicios (Naciones Unidas, 2021a).

Financiamiento y tecnología desde el exterior, esta orientación puede coexistir con medidas antiabuso y con certeza para la inversión, debido a que proteger la fuente no equivale a imponer sin límites, más bien exige reglas negociadas que definan con

precisión tasas, nexos, bases y métodos para eliminar doble imposición (Naciones Unidas, 2021a).

Los precios de transferencia constituyen uno de los campos de mayor convergencia material porque el principio de plena competencia se encuentra incorporado en la práctica internacional y la normativa ecuatoriana mantiene documentación y herramientas técnicas para operaciones con partes relacionadas, la discusión contemporánea muestra que los mayores riesgos ya no se limitan a precios observables de bienes sino a intangibles (OCDE, 2022; Naciones Unidas, 2021b).

Financiamiento, reestructuraciones y cadenas de valor, por ello la capacidad administrativa debe evolucionar desde comprobaciones formales hacia análisis funcional y económico, utilizando información comparativa sin perder de vista que los ajustes unilaterales pueden producir doble imposición si el otro Estado no reconoce la corrección (OCDE, 2022; Naciones Unidas, 2021b).

La transparencia evaluada por el Foro Global ofrece una ventaja institucional importante porque el intercambio de información reduce la asimetría que históricamente limitaba la fiscalización internacional, los resultados de 2024 indican que Ecuador dispone de acuerdos e infraestructura para intercambios con socios apropiados y ha desarrollado procedimientos para solicitudes y otras formas de cooperación (OCDE, 2024b; OCDE, 2024c).

Esta capacidad puede respaldar la aplicación de convenios y precios de transferencia, pero su utilización efectiva requiere integrar la información recibida con modelos de riesgo, expedientes de auditoría y protección de confidencialidad, debido a que acumular datos sin procesos analíticos no garantiza una mejora equivalente en cumplimiento (OCDE, 2024b; OCDE, 2024c).

La brecha de la Acción 6 merece un tratamiento prioritario porque el abuso de tratados puede neutralizar la legitimidad de la red al permitir que sujetos sin conexión económica suficiente interpongan entidades para obtener tasas reducidas, el estándar BEPS utiliza cláusulas de propósito y preámbulos que aclaran que los tratados no pretenden generar oportunidades de no imposición mediante treaty shopping (OCDE, 2024a).

Aunque Ecuador no está obligado por esa revisión entre pares, la lógica antiabuso es compatible con la finalidad de los convenios y con la necesidad de preservar beneficios para residentes genuinos, por lo que su incorporación debe buscar precisión, proporcionalidad y garantías contra decisiones arbitrarias (OCDE, 2024a).

La ausencia del Instrumento Multilateral incrementa el costo de modernización porque cada convenio requiere un procedimiento bilateral para incorporar cambios que otros países han podido implementar de forma coordinada, esta situación no conduce necesariamente a recomendar una adhesión inmediata, debido a que el MLI contiene opciones (OCDE, 2026b).

Reservas y efectos que deben evaluarse frente a la política convencional ecuatoriana, sin embargo la comparación entre costo de negociación bilateral y flexibilidad multilateral debería formar parte de una evaluación pública, especialmente cuando numerosos socios de Ecuador ya son partes del instrumento y han desarrollado posiciones específicas que podrían facilitar el análisis de compatibilidad (OCDE, 2026b).

El procedimiento amistoso representa la contraparte necesaria de una política antiabuso y de fiscalización intensa, mientras mayores controles pueden proteger la base imponible también pueden aumentar controversias sobre residencia, establecimiento permanente, precios de transferencia y calificación de rentas, la Acción 14 enfatiza acceso (OCDE, 2025d).

Oportunidad y efectividad porque un convenio pierde parte de su función si una doble imposición no puede resolverse en plazos razonables, aunque Ecuador no participe en esa revisión mínima, resulta jurídicamente conveniente publicar una guía MAP, responsables institucionales, requisitos, etapas y estadísticas agregadas para elevar previsibilidad sin renunciar a la defensa de la potestad tributaria (OCDE, 2025d).

El reporte país por país abre una discusión diferente porque su finalidad es proporcionar una visión global de ingresos, beneficios, impuestos y actividad económica de grandes grupos multinacionales, esta información no sustituye al informe de precios de transferencia ni autoriza ajustes automáticos, sirve principalmente para evaluación de riesgo y selección de auditorías (OCDE, 2025c).

La ausencia de integración plena identificada en el corpus puede limitar la visión consolidada de grupos con operaciones en Ecuador, por ello cualquier evaluación de adopción debería considerar umbrales, confidencialidad, intercambios recíprocos, capacidades tecnológicas y uso apropiado, evitando imponer cargas locales duplicadas cuando la información pueda recibirse de una jurisdicción de matriz (OCDE, 2025c).

La tributación mínima global constituye un desafío externo aun sin implementación doméstica, debido a que una matriz residente en una jurisdicción que aplique GloBE puede calcular impuestos complementarios respecto de entidades o establecimientos permanentes situados en Ecuador (OCDE, 2026c; OCDE, 2026d).

Esto modifica la relación entre incentivos locales y tasa efectiva global y puede reducir el valor de beneficios que antes disminuían la carga del grupo sin una imposición compensatoria en otra jurisdicción, la respuesta ecuatoriana debería comenzar con simulaciones sectoriales y diálogo técnico antes de introducir reglas complejas, especialmente en actividades extractivas, servicios y proyectos que utilizan incentivos a la inversión (OCDE, 2026c; OCDE, 2026d).

La principal aplicación práctica del estudio se encuentra en la posibilidad de construir un programa de revisión de tratados por riesgo, el criterio de antigüedad puede combinarse con volumen de inversión, pagos de intereses y regalías, servicios intragrupo, frecuencia de controversias y presencia de cláusulas antiabuso.

Con ello se evita renegociar simultáneamente toda la red y se priorizan relaciones donde una actualización genere mayor certeza o protección de base, la misma lógica puede utilizarse para evaluar si conviene un protocolo bilateral, un nuevo convenio o una futura adhesión multilateral, manteniendo una posición de negociación coherente con derechos de fuente.

Una segunda aplicación consiste en integrar el control de convenios con la infraestructura de transparencia ya evaluada internacionalmente, los certificados de residencia y la documentación transaccional pueden complementarse con información financiera, titularidad y datos de partes relacionadas cuando existan bases legales de intercambio y uso.

Esta integración permite focalizar controles en señales de riesgo como entidades con escasa sustancia, pagos desproporcionados o cadenas de propiedad artificiales, mientras operaciones ordinarias podrían beneficiarse de procedimientos simplificados, la eficacia dependerá de protocolos internos de selección, confidencialidad, motivación de actos administrativos y coordinación entre unidades de fiscalización internacional.

La novedad científica de la matriz de convergencia radica en mostrar que el debate no debe plantearse como una elección entre adoptar o rechazar BEPS en bloque, las dimensiones analizadas tienen naturaleza y costos distintos, algunas ya encuentran equivalentes domésticos y otras dependen de compromisos multilaterales.

Por tanto una política racional puede preservar herramientas existentes, fortalecer aquellas con resultados comprobados y evaluar de manera separada las que requieren

adhesión, esta aproximación es especialmente adecuada para países que no son miembros del Marco Inclusivo y que deben ponderar capacidad administrativa, soberanía tributaria, necesidades de recaudación y certeza para inversión.

Entre las limitaciones del estudio se encuentra la naturaleza documental, no se analizaron expedientes de fiscalización, estadísticas de litigios, tiempos reales de procedimientos amistosos, montos de retenciones reducidas por convenio ni microdatos de inversión, por esta razón no puede afirmarse que un instrumento produzca mayor recaudación o menor doble imposición únicamente por su existencia normativa.

También se utilizó el listado oficial de convenios como fuente de universo y no se efectuó una comparación artículo por artículo de los veintitrés textos completos, tarea que requeriría una investigación específica y permitiría construir indicadores más precisos sobre cláusulas antiabuso, servicios y ganancias de capital.

Una segunda limitación deriva del carácter dinámico de la fiscalidad internacional, la membresía del Marco Inclusivo, las posiciones del MLI, las reglas de impuesto mínimo global y la legislación ecuatoriana pueden cambiar después de la fecha de corte, por ello los resultados deben actualizarse antes de utilizarse como base para una negociación o decisión administrativa futura.

Esta condición no reduce la utilidad del análisis porque la metodología se diseñó para ser reproducible, la tabla de convenios, la matriz de hitos y el índice de convergencia pueden recalcularse con nuevas fuentes oficiales sin alterar los criterios básicos de clasificación.

En conjunto la discusión confirma que el desafío ecuatoriano no se limita a suscribir más convenios, la prioridad se encuentra en elevar coherencia entre instrumentos de distintas generaciones, utilizar mejor la información internacional, prevenir beneficios

convencionales impropios y ofrecer mecanismos confiables para corregir doble imposición cuando surja una controversia legítima.

Esta combinación permite compatibilizar protección de base y certeza, además preserva espacio para una política de fuente adecuada a la economía ecuatoriana y facilita que cualquier acercamiento futuro a estándares BEPS o a soluciones multilaterales se realice desde una posición institucional informada y no como mera recepción de modelos externos.

Conclusiones

La configuración jurídica examinada permite concluir que Ecuador dispone de una arquitectura funcional para tratar la doble imposición mediante una red de veintitrés instrumentos, un régimen regional andino y el crédito ordinario por impuestos pagados en el exterior.

Esta estructura alcanza veinticinco jurisdicciones asociadas y combina tratados de diferentes generaciones, por lo que su principal desafío no radica en la ausencia de mecanismos básicos sino en la necesidad de armonizar textos antiguos, prácticas administrativas recientes y riesgos derivados de operaciones multinacionales cada vez más complejas.

La reforma iniciada en 2021 fortaleció la operatividad de los convenios al eliminar condicionamientos administrativos generales para su aplicación automática y trasladar el énfasis hacia la verificación posterior, mientras la regulación de 2022 consolidó el método de imputación ordinaria para residentes con rentas extranjeras.

Esta combinación favorece certeza y alivio de la doble carga siempre que la administración mantenga controles proporcionales sobre residencia, requisitos del

tratado, identidad del receptor y correspondencia entre el impuesto extranjero acreditado y la renta que integra la base imponible ecuatoriana.

La comparación documental muestra convergencia alta en alivio de doble imposición, red convencional, precios de transferencia, régimen CFC y transparencia, convergencia parcial en prevención del abuso de tratados y procedimiento amistoso, y ausencia de evidencia de integración en el corpus respecto del reporte país por país.

El Instrumento Multilateral y una implementación doméstica GloBE, esta distribución confirma una inserción internacional selectiva y demuestra que las prioridades deben definirse por problema jurídico y capacidad institucional, evitando presentar el paquete BEPS como una obligación uniforme para un Estado que no integra formalmente todos sus mecanismos.

La modernización de tratados antiguos debe priorizar cláusulas antiabuso, procedimientos amistosos, intercambio de información, tratamiento de servicios e interacción con nuevas formas de actividad digital, esta revisión puede desarrollarse mediante protocolos bilaterales o mediante una futura evaluación del Instrumento Multilateral si sus opciones resultan compatibles con la política fiscal y exterior ecuatoriana.

De forma paralela conviene aprovechar la infraestructura de transparencia y el régimen CFC para orientar controles posteriores por riesgo, preservando la aplicación expedita de beneficios para operaciones que acrediten residencia, sustancia y cumplimiento de los requisitos convencionales.

Las futuras investigaciones deberían incorporar datos sobre controversias, devoluciones, créditos por impuestos extranjeros, ajustes de precios de transferencia, intercambios de información y flujos de inversión por socio, también resulta pertinente comparar

artículo por artículo los veintitrés instrumentos y modelar los efectos indirectos del impuesto mínimo global sobre incentivos y grupos con presencia en Ecuador.

La pregunta de investigación que permanece abierta consiste en determinar qué combinación de modernización bilateral, cooperación multilateral y fortalecimiento doméstico maximiza certeza jurídica y recaudación sostenible sin reducir de forma innecesaria los derechos de imposición vinculados con la fuente ecuatoriana.

Referencias Bibliográficas

Naciones Unidas. (2021a). United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries 2021. United Nations Department of Economic and Social Affairs. https://desapublications.un.org/publications/united-nations-model-double-taxation-convention-between-developed-and-developing-0

Naciones Unidas. (2021b). United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries 2021. United Nations Department of Economic and Social Affairs. https://desapublications.un.org/publications/united-nations-practical-manual-transfer-pricing-developing-countries

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2022). OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/0e655865-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2024a). Prevention of Tax Treaty Abuse – Sixth Peer Review Report on Treaty Shopping: Inclusive Framework on BEPS, Action 6. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/36cebf8e-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2024b). Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes: Ecuador 2024, Second Round, Combined Review. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/76eb159b-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2024c). Peer Review of the Automatic Exchange of Financial Account Information 2024 Update. OECD Publishing.

https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2024/11/peer-review-of-the-automatic-exchange-of-financial-account-information-2024-update_af50b473/1aa02413-en.pdf

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2025a). Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, updated 5 December 2025. OECD. https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2025c). Country-by-Country Reporting – Compilation of 2025 Peer Review Reports: Inclusive Framework on BEPS, Action 13. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/e3c07579-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2025d). BEPS Minimum Standards: Recognising Progress and Reducing Burdens. OECD. https://www.oecd.org/en/blogs/2025/10/beps-minimum-standards-recognising-progress-and-reducing-burdens.html

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2026a). OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors, G20 United States, April 2026. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/02d05307-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2026b). Signatories and Parties to the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS, status as of 18 June 2026. OECD. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/beps-mli/beps-mli-signatories-and-parties.pdf

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2026c). Corporate Tax Statistics 2026. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/73af6222-en

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2026d). Global Minimum Tax. OECD. https://www.oecd.org/en/topics/global-minimum-tax.html

Servicio de Rentas Internas. (2022a). Resolución NAC-DGERCGC22-00000026, normas para la aplicación del método de imputación ordinaria para evitar la doble imposición internacional. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/cca0a64a-f851-4faa-9e16-9f0a460f6529/NAC-DGERCGC22-00000026.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2022b). Resolución NAC-DGERCGC22-00000027, reforma al procedimiento de devolución de retenciones a no residentes en aplicación de convenios. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar?id=ef7dabba-17e5-4833-9e72-0c2e8316233b&nombre=NAC-DGERCGC22-00000027.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2022c). Resolución NAC-DGERCGC22-00000056, adecuación de la aplicación automática de convenios para evitar la doble imposición. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar?id=5fc46b90-9721-47c4-944f-59261bcb20af&nombre=NAC-DGERCGC22-00000056.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2025). Circular NAC-DGECCGC25-00000002, criterios sobre paraísos fiscales, regímenes fiscales preferentes y jurisdicciones de menor imposición. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/79d867f8-9f31-4868-8e8c-dd8d00e89cb5/NAC-DGECCGC25-00000002.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2026a). Ley de Régimen Tributario Interno, codificación con última reforma al 1 de abril de 2026. Servicio de Rentas Internas. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/12c884d5-c8d9-4171-becc-1513b990b87a/LEY_DE_REGIMEN_TRIBUTARIO_INTERNO_LRTI.pdf

Servicio de Rentas Internas. (2026b). Fiscalidad internacional, convenios para evitar la doble imposición vigentes [Página institucional de actualización continua]. Servicio de Rentas Internas. Recuperado el 21 de agosto de 2026 de https://www.sri.gob.ec/web/intersri/fiscalidad-internacional2

Impuesto diferido en Ecuador: análisis de las diferencias temporarias entre la normativa tributaria y la NIC 12 y su incidencia en la información financiera empresarial.

Deferred tax in Ecuador: analysis of temporary differences between tax regulations and IAS 12 and their impact on corporate financial information.

Imposto diferido no Equador: análise das diferenças temporárias entre a legislação tributária e a IAS 12 e seu impacto na informação financeira empresarial.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Técnica Particular de Loja
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Impuesto diferido en Ecuador: análisis de las diferencias temporarias entre la normativa tributaria y la NIC 12 y su incidencia en la información financiera empresarial*. Revista Ibero Research, 1(6), 680 – 710.

Fecha de presentación: 20/08/2026 **Fecha de aceptación:** 24/08/2026 **Fecha de publicación:** 25/08/2026

Resumen

El impuesto diferido representa el efecto fiscal futuro de diferencias temporarias originadas entre el importe en libros y la base fiscal, en Ecuador su aplicación exige articular la NIC 12 con supuestos y condiciones específicos de la normativa tributaria, el objetivo fue analizar esas diferencias y su incidencia en la información financiera empresarial, se aplicó un enfoque cualitativo, descriptivo y documental con revisión de normativa vigente y literatura de 2021-2026, además se desarrolló una simulación estandarizada sin datos de empresas reales, los resultados identificaron catorce supuestos principales de reconocimiento tributario, con mayor concentración en deterioros, activos, depreciaciones, contratos y mecanismos de reversión vinculados con venta, pago, vida útil o compensación futura, la simulación evidenció que las diferencias pueden modificar activos, pasivos y gasto por impuesto sin generar un flujo de efectivo simultáneo, se concluye que la aplicación del método del pasivo basado en el balance y una matriz de trazabilidad por partida fortalecen la conciliación tributaria, la evaluación de recuperabilidad y la consistencia de las revelaciones financieras.

Palabras clave: conciliación fiscal; base fiscal; deducibilidad; recuperabilidad; tasa efectiva.

Abstract

Deferred tax represents the future tax effect of temporary differences arising between carrying amounts and tax bases, in Ecuador its application requires coordination between IAS 12 and specific cases and conditions established by tax regulations, the objective was to analyse those differences and their impact on corporate financial information, a qualitative, descriptive and documentary approach was applied through the review of current regulations and literature from 2021-2026, together with a standardized simulation without data from real companies, the results identified fourteen main tax-recognition cases, with greater concentration in impairments, assets, depreciation, contracts and reversal mechanisms linked to sale, payment, useful life or future offset, the simulation showed that temporary differences can modify assets, liabilities and tax expense without producing a simultaneous cash flow, it is concluded that the balance-sheet liability method and a traceability matrix by item strengthen tax reconciliation, recoverability assessment and the consistency of financial disclosures.

Keywords: tax reconciliation; tax base; deductibility; recoverability; effective tax rate.

Resumo

O imposto diferido representa o efeito fiscal futuro das diferenças temporárias originadas entre o valor contábil e a base fiscal, no Equador sua aplicação exige articular a IAS 12 com casos e condições específicos da legislação tributária, o objetivo foi analisar essas diferenças e sua incidência na informação financeira empresarial, foi aplicado um enfoque qualitativo, descritivo e documental mediante revisão de normas vigentes e literatura de 2021-2026, além de uma simulação padronizada sem dados de empresas reais, os resultados identificaram catorze principais hipóteses de reconhecimento tributário, com maior concentração em perdas por redução ao valor recuperável, ativos, depreciações, contratos e mecanismos de reversão ligados à venda, pagamento, vida útil ou compensação futura, a simulação evidenciou que as diferenças podem modificar ativos, passivos e despesa tributária sem gerar fluxo de caixa simultâneo, conclui-se que o método do passivo baseado no balanço e uma matriz de rastreabilidade por item fortalecem a conciliação fiscal, a avaliação de recuperabilidade e a consistência das divulgações financeiras.

Palavras-chave: conciliação fiscal; base fiscal; dedutibilidade; recuperabilidade; taxa efetiva.

Introducción

La determinación del impuesto a las ganancias constituye un punto de convergencia entre la medición contable y la obligación fiscal, en Ecuador esta convergencia adquiere especial relevancia por la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y por la existencia de reglas tributarias que condicionan el momento en que determinados ingresos, costos, deterioros, provisiones y depreciaciones producen efectos en la base imponible, la diferencia temporal entre ambos sistemas puede generar activos o pasivos por impuesto diferido y modificar la lectura de la situación financiera, del desempeño y de la carga tributaria esperada de una entidad (IFRS Foundation, 2024; Servicio de Rentas Internas, 2025).

La NIC 12 establece que las diferencias temporarias surgen al comparar el importe en libros de los activos y pasivos con sus respectivas bases fiscales, cuando la recuperación o liquidación futura de esos importes produce consecuencias fiscales se reconoce un pasivo por impuesto diferido o, bajo condiciones de recuperabilidad, un activo por impuesto diferido, el enfoque se sustenta en el método del pasivo basado en el balance y busca que el efecto tributario de una transacción se reconozca de manera congruente con el reconocimiento contable de la transacción que le dio origen (IFRS Foundation, 2024).

El marco tributario ecuatoriano no reproduce de manera irrestricta todos los resultados derivados de la técnica contable, el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno admite el reconocimiento de impuestos diferidos para supuestos específicos, entre ellos deterioro de inventarios, pérdidas esperadas en contratos de construcción, desmantelamiento, deterioro de propiedades planta y equipo, provisiones, incobrables, activos mantenidos para la venta, activos biológicos, pérdidas

fiscales, créditos tributarios, contratos de construcción fiscalizados, derechos de uso y diferencias de depreciación financiera, esta delimitación exige una conciliación sistemática entre la lógica financiera y la lógica de deducibilidad fiscal (Servicio de Rentas Internas, 2025).

La problemática no se limita al cálculo del impuesto, una clasificación deficiente de las diferencias puede anticipar o diferir gastos tributarios, alterar la presentación de activos y pasivos no corrientes, modificar la tasa efectiva y afectar indicadores de rentabilidad y solvencia, además puede producir inconsistencias entre estados financieros, conciliación tributaria y declaración anual, por esa razón la calidad de la información depende de la trazabilidad documental de la base fiscal, de la estimación razonable de la reversión y de la evidencia sobre utilidades fiscales futuras cuando se reconocen activos por impuesto diferido (Carvajal-Salgado & Espinoza-Párraga, 2024; Ñacata Loya & Onofa Aza, 2025).

La relevancia del análisis se incrementó con las reformas recientes aplicables a operaciones que generan diferencias entre reconocimiento financiero y fiscal, desde el ejercicio 2023 se incorporó tratamiento para el deterioro de activos financieros de entidades no financieras que excede límites tributarios y para diferencias entre depreciación financiera y límites de deducibilidad, adicionalmente la modificación internacional de la NIC 12 sobre transacciones únicas aclaró el reconocimiento de impuestos diferidos en arrendamientos y obligaciones de desmantelamiento cuando al reconocimiento inicial se originan diferencias imponibles y deducibles de igual cuantía (IFRS Foundation, 2021; Servicio de Rentas Internas, 2023).

La literatura ecuatoriana reciente coincide en que la complejidad práctica se concentra en la identificación de la base fiscal, la clasificación de diferencias temporarias, la estimación de reversión y la articulación entre registros contables y conciliación

tributaria, los estudios de aplicación práctica resaltan que el método del balance proporciona una ruta consistente para ubicar activos y pasivos diferidos, mientras la capacitación técnica y la automatización de matrices de conciliación aparecen como elementos de control que reducen errores de medición y presentación (Almeida, Monroy Baquerizo, Navarrete Ortiz y Concha Ramírez, 2024; Chávez Pullas, Jiménez Martínez y Ramírez Borbor, 2024; Carvajal-Salgado & Espinoza-Párraga, 2024).

El contexto empresarial ecuatoriano presenta una dificultad adicional porque una misma partida puede ser reconocida contablemente conforme a una NIIF específica y, al mismo tiempo, quedar sometida a una condición fiscal de deducibilidad o gravabilidad futura, esa doble referencia normativa obliga a documentar el valor contable, la base fiscal, la naturaleza de la diferencia, la tasa aplicable, la probabilidad de utilización y el hecho que provocará su reversión, sin esta secuencia la cifra de impuesto diferido pierde verificabilidad y puede confundirse con una mera estimación de ahorro fiscal (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2025).

Desde la perspectiva informativa, el impuesto diferido vincula el estado de situación financiera con el estado del resultado y con las revelaciones de impuestos, su registro puede reducir o incrementar el gasto por impuesto del periodo sin que exista un flujo de efectivo simultáneo, por lo cual la interpretación exige diferenciar el impuesto corriente de los efectos futuros originados en diferencias temporarias, pérdidas fiscales y créditos no utilizados, esta separación resulta indispensable para comprender la tasa efectiva, anticipar reversión de partidas y evaluar la sostenibilidad de activos tributarios reconocidos (IFRS Foundation, 2024; Hennig et al., 2023).

La justificación del estudio se sustenta en la necesidad de disponer de una síntesis actualizada que conecte la NIC 12 con los casos expresamente previstos en la normativa ecuatoriana, la revisión de ambas fuentes permite identificar zonas de correspondencia y

zonas de restricción temporal, además facilita el diseño de controles para preparar conciliaciones tributarias con mayor consistencia y para revelar en los estados financieros los efectos que realmente cumplen los criterios de reconocimiento, medición y recuperación establecidos por la técnica contable y la legislación fiscal.

El objetivo general consistió en analizar las diferencias temporarias entre la normativa tributaria ecuatoriana y la NIC 12 y su incidencia en la información financiera empresarial, como objetivos específicos se planteó identificar los criterios de reconocimiento y medición aplicables al impuesto diferido, clasificar los supuestos admitidos por el marco tributario ecuatoriano según su naturaleza contable y mecanismo de reversión, valorar los efectos de estas diferencias sobre activos, pasivos, resultados y revelaciones, y proponer una matriz técnica de control que fortalezca la conciliación entre la base contable y la base fiscal.

Como hipótesis analítica se estableció que una identificación sistemática de las diferencias temporarias, sustentada en el método del pasivo basado en el balance y en los eventos de reversión previstos por la normativa ecuatoriana, mejora la consistencia de la información financiera al reducir omisiones de activos y pasivos por impuesto diferido, facilitar la conciliación de la tasa efectiva y aumentar la trazabilidad entre registro contable, declaración tributaria y revelaciones, la contrastación se efectuó mediante análisis documental comparativo y simulación estandarizada de efectos fiscales.

Metodología

La investigación se desarrolló con enfoque cualitativo de alcance descriptivo y analítico, complementado con una simulación cuantitativa de carácter ilustrativo, el diseño fue no experimental y documental porque no se manipularon variables empresariales ni se recopilaron respuestas de personas, la unidad de análisis estuvo constituida por disposiciones de la NIC 12, normativa tributaria ecuatoriana vigente, instructivos institucionales y estudios académicos recientes relacionados con impuesto diferido y diferencias temporarias.

El tipo de artículo correspondió a un análisis documental integrativo, la estrategia permitió relacionar fuentes normativas de distinto nivel sin equiparar sus finalidades, la NIC 12 se examinó como estándar de reconocimiento, medición, presentación y revelación contable, mientras la Ley de Régimen Tributario Interno, su Reglamento y los criterios administrativos del Servicio de Rentas Internas se examinaron como marco para determinar base fiscal, deducibilidad, gravabilidad y momento de utilización tributaria.

La búsqueda documental se efectuó entre fuentes publicadas o vigentes durante el periodo 2021-2026, se priorizaron documentos oficiales de la IFRS Foundation, Servicio de Rentas Internas y Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, adicionalmente se incorporaron artículos científicos, capítulos académicos y trabajos universitarios ecuatorianos de publicación reciente, la selección se orientó por pertinencia directa con NIC 12, impuesto diferido, conciliación tributaria, diferencias temporarias y efectos en estados financieros.

Los criterios de inclusión comprendieron disponibilidad de autoría o institución responsable, fecha de publicación identificable, relación explícita con impuesto a las

ganancias o normativa ecuatoriana, contenido suficiente para verificar el tratamiento analizado y vigencia dentro de los cinco años previos a la preparación del estudio, se excluyeron materiales promocionales, documentos sin trazabilidad bibliográfica, fuentes duplicadas y trabajos anteriores al periodo seleccionado cuando no resultaban indispensables para comprender una reforma normativa reciente.

La técnica principal fue el análisis de contenido normativo mediante una matriz de extracción organizada en seis campos, partida contable, fundamento contable, tratamiento fiscal, tipo de diferencia, evento de reversión e incidencia financiera, cada supuesto del artículo reglamentario sobre impuestos diferidos fue codificado con estos campos, después se realizó una comparación transversal con los principios de la NIC 12 para determinar si el efecto esperado correspondía a activo por impuesto diferido, pasivo por impuesto diferido o situación sujeta a evaluación adicional de recuperabilidad.

La variable diferencias temporarias se operacionalizó como discrepancia entre importe en libros y base fiscal con efecto futuro sobre impuesto a las ganancias, la variable incidencia en información financiera se desagregó en reconocimiento de activos y pasivos diferidos, gasto o ingreso por impuesto, efecto en patrimonio u otro resultado integral cuando correspondiera, conciliación de tasa efectiva, notas explicativas y consistencia entre estados financieros y declaración fiscal, esta operacionalización permitió evitar la reducción del fenómeno a una sola cifra tributaria.

La clasificación documental utilizó cinco categorías analíticas para agrupar los catorce numerales vigentes o supuestos principales identificados en el Reglamento, activos y deterioros, contratos y arrendamientos, provisiones y obligaciones, pérdidas o créditos fiscales y actividades sectoriales específicas, cuando un numeral contenía más de un evento se mantuvo como una unidad normativa para evitar duplicar el universo de

análisis, la clasificación sirvió únicamente para describir concentración temática y no representó frecuencia estadística empresarial.

El análisis de reversión se efectuó identificando el hecho jurídico o económico que habilita el uso del impuesto diferido, entre los eventos se consideraron venta, baja o disposición del activo, pago efectivo de obligaciones, finalización o fiscalización contractual, vencimiento de vida útil o consumo de depreciación tributaria, y compensación futura de pérdidas o créditos, esta codificación permitió examinar el desfase temporal entre reconocimiento contable y aceptación fiscal sin atribuir probabilidades que no estuvieran respaldadas por datos observacionales.

Para complementar el análisis se construyó una simulación estandarizada sobre cuatro situaciones recurrentes, deterioro de inventarios, deterioro de cuentas incobrables, diferencia de depreciación y provisiones, las diferencias temporarias hipotéticas fueron de USD 100.000, USD 80.000, USD 120.000 y USD 60.000 respectivamente, se aplicó una tasa ilustrativa del 25 por ciento correspondiente a la tarifa general vigente para sociedades en el ejercicio fiscal 2025, la simulación no representó datos de una empresa real y se utilizó únicamente para visualizar sensibilidad contable (Servicio de Rentas Internas, 2026).

El procesamiento se realizó mediante tabulación documental y cálculos aritméticos de frecuencia y proporción, las tablas comparativas organizaron criterios y eventos de reversión, los gráficos representaron distribución de categorías, mecanismos de reversión y magnitud ilustrativa de activos por impuesto diferido, no se aplicaron pruebas inferenciales porque la investigación no utilizó muestra probabilística ni observaciones empresariales, la validez se sostuvo en triangulación entre norma contable, norma tributaria y literatura aplicada.

Las consideraciones éticas se concentraron en el uso transparente de fuentes públicas, la diferenciación entre resultados documentales y simulaciones, la ausencia de datos personales o información confidencial y la prevención de afirmaciones causales no sustentadas, las cifras ilustrativas se identificaron expresamente como supuestos analíticos, de modo que ninguna tabla o gráfico pudiera interpretarse como evidencia estadística del comportamiento real de las compañías ecuatorianas.

La reproducibilidad se aseguró mediante una secuencia de revisión que puede repetirse con futuras reformas, primero se verifica la versión vigente de la NIC 12, luego se identifica el artículo reglamentario aplicable, después se determina el importe en libros y la base fiscal de cada partida, posteriormente se clasifica la diferencia y su reversión, finalmente se evalúa la tasa promulgada o sustancialmente promulgada y la recuperabilidad del activo diferido, esta secuencia constituye la base de la matriz de control propuesta en los resultados.

Resultados

El análisis documental permitió organizar las diferencias temporarias a partir de dos ejes, el criterio general de la NIC 12 y las condiciones específicas previstas por la normativa tributaria ecuatoriana, la comparación evidenció que la norma internacional parte de la relación entre importe en libros y base fiscal, mientras el Reglamento delimita eventos de reconocimiento y utilización que deben verificarse para cada partida, los resultados se presentan mediante cuatro tablas y tres gráficos derivados de la codificación documental y de una simulación estandarizada.

La primera comparación se orientó a distinguir el propósito de cada marco normativo, esta separación evita asumir que la técnica contable determina por sí sola la deducibilidad fiscal o que la regla tributaria sustituye el criterio de reconocimiento financiero, la interacción se produce cuando una diferencia genera consecuencias fiscales futuras y debe reflejarse en estados financieros conforme a la NIC 12, manteniendo el control del evento que permitirá su reversión según la legislación ecuatoriana.

Tabla 1. Comparación entre criterios de la NIC 12 y la normativa tributaria ecuatoriana

Criterio	NIC 12	Normativa ecuatoriana	Incidencia
Finalidad	Reconocer efectos fiscales corrientes y futuros de transacciones y saldos contables	Determinar base imponible, deducibilidad, gravabilidad y condiciones de utilización fiscal	Exige conciliación entre información financiera y obligación tributaria
Punto de partida	Importe en libros frente a base fiscal	Resultado contable ajustado por reglas tributarias y casos reglamentarios	La base fiscal debe documentarse por partida
Diferencias temporarias	Reconocimiento general de diferencias imponibles y deducibles, sujeto a excepciones	Reconocimiento tributario permitido en casos y condiciones expresamente regulados	No toda diferencia contable tiene idéntico momento de efecto fiscal

Criterio	NIC 12	Normativa ecuatoriana	Incidencia
Activos diferidos	Se reconocen cuando sea probable disponer de ganancias fiscales futuras	Su utilización queda condicionada al cumplimiento del evento previsto en la norma nacional	La recuperabilidad requiere evidencia financiera y fiscal
Pasivos diferidos	Se reconocen por diferencias temporarias imponibles salvo excepciones	El pago futuro depende de la reversión y del carácter gravado del hecho	La tasa y el momento de reversión afectan la medición
Medición	Tasa promulgada o sustancialmente promulgada esperada al revertir	Tarifa aplicable conforme a la legislación ecuatoriana	Los cambios de tasa requieren actualización del saldo
Presentación	Activo o pasivo diferido y gasto o ingreso según la transacción subyacente	Conciliación tributaria y declaración anual conforme a formularios e instructivos	Debe existir trazabilidad entre estados financieros y declaración
Revelación	Movimientos, naturaleza de diferencias y saldos no reconocidos cuando corresponda	Soporte de bases fiscales, deducciones y condiciones de utilización	La nota de impuestos debe ser consistente con auxiliares y conciliación

Nota. Elaboración propia con base en IFRS Foundation (2024), Servicio de Rentas Internas (2025) y Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2025).

La Tabla 1 muestra que la principal diferencia de enfoque se ubica en el alcance, la NIC 12 opera con un criterio general de diferencias temporarias y la normativa ecuatoriana establece condiciones para la aceptación y utilización tributaria de varios efectos contables, la incidencia práctica consiste en mantener una conciliación por partida que permita demostrar tanto el criterio de reconocimiento financiero como la condición fiscal de reversión, de esta forma se reduce el riesgo de tratar una diferencia permanente como temporaria o de utilizar un activo diferido antes de que exista derecho fiscal para hacerlo.

La revisión del artículo reglamentario permitió identificar catorce numerales vigentes o supuestos principales de impuesto diferido, además del tratamiento específico incorporado dentro del numeral de provisiones para deterioro de activos financieros de

entidades no financieras, la tabla siguiente relaciona cada grupo con la norma contable predominante, el tipo de efecto esperado y el evento que habilita la reversión, la clasificación conserva el orden regulatorio para facilitar su trazabilidad jurídica.

Tabla 2. Supuestos de impuesto diferido reconocidos en la normativa tributaria ecuatoriana

No.	Supuesto	Referencia contable	Efecto	Reversión
1	Deterioro de inventarios hasta valor neto realizable	NIC 2 / NIC 12	Deducible	Venta, baja o autoconsumo
2	Pérdidas esperadas en contratos de construcción	NIIF 15 / NIC 37 / NIC 12	Deducible	Finalización y materialización de pérdida
3	Desmantelamiento y costos posteriores asociados	NIC 16 / NIC 37 / NIC 12	Deducible	Desembolso efectivo para cancelar obligación
4	Deterioro de propiedades planta y equipo y otros activos no corrientes	NIC 36 / NIC 12	Deducible	Transferencia, reversión o fin de vida útil
5	Provisiones distintas de incobrables y desmantelamiento	NIC 37 / NIC 12	Deducible	Pago efectivo de la obligación
5A	Deterioro de activos financieros no financieros sobre límite fiscal	NIIF 9 / NIC 12	Deducible	Eliminación fiscal de incobrables o venta
6	Activos no corrientes mantenidos para la venta	NIIF 5 / NIC 12	Deducible o imponible	Venta del activo
7	Activos biológicos medidos con cambios en resultados	NIC 41 / NIC 12	Variable	Venta o disposición
8	Pérdidas tributarias de ejercicios anteriores	NIC 12	Deducible	Compensación con ganancias fiscales futuras

No.	Supuesto	Referencia contable	Efecto	Reversión
9	Créditos tributarios no utilizados	NIC 12	Deducible	Utilización conforme a ley
10	Amortización en contratos de servicios integrados de hidrocarburos	Normativa sectorial / NIC 12	Deducible	Periodos con amortización tributaria superior
12	Contratos de construcción con procesos de fiscalización	NIIF 15 / NIC 12	Variable	Fiscalización y reconocimiento tributario
13	Diferencia por activo por derecho de uso	NIIF 16 / NIC 12	Imponible y deducible	Ejecución del contrato y cánones
14	Depreciación financiera frente a límites de deducibilidad	NIC 16 / NIC 12	Deducible	Años posteriores al fin de vida útil financiera

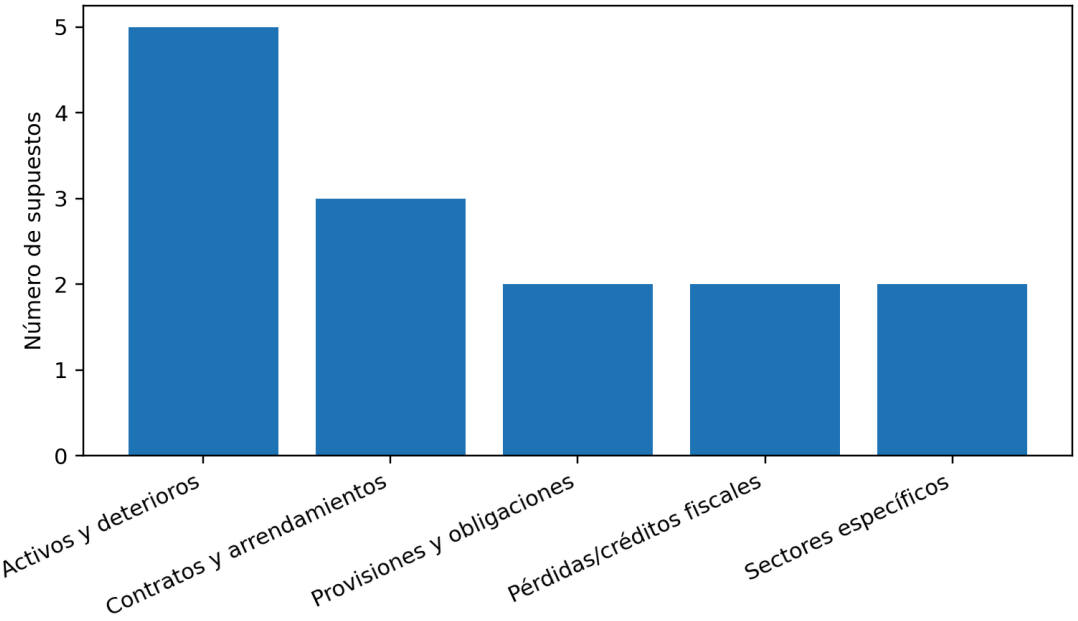
Nota. Elaboración propia a partir del artículo sobre impuestos diferidos del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente consultado en 2025, la clasificación contable es analítica y puede requerir normas adicionales según el contrato o activo.

La Tabla 2 evidencia que la temporalidad tributaria se define mediante hechos verificables, una parte importante de las diferencias se revierte con la venta o baja del activo, otra parte requiere pago efectivo, finalización contractual, agotamiento de la vida útil o compensación con resultados fiscales futuros, el patrón confirma que el control del impuesto diferido necesita información más amplia que el saldo contable, porque la utilización depende de documentos y eventos que pueden ocurrir varios ejercicios después del reconocimiento inicial.

La codificación por categorías permitió observar la concentración normativa sin atribuirle a frecuencia empresarial, los supuestos vinculados con activos y deterioros reúnen el mayor número de situaciones, seguidos por contratos y arrendamientos, provisiones y obligaciones, pérdidas o créditos fiscales y actividades sectoriales

específicas, el gráfico representa la estructura del universo documental examinado y no una distribución estadística de compañías.

Gráfico 1. Distribución documental de los supuestos de impuesto diferido por categoría analítica



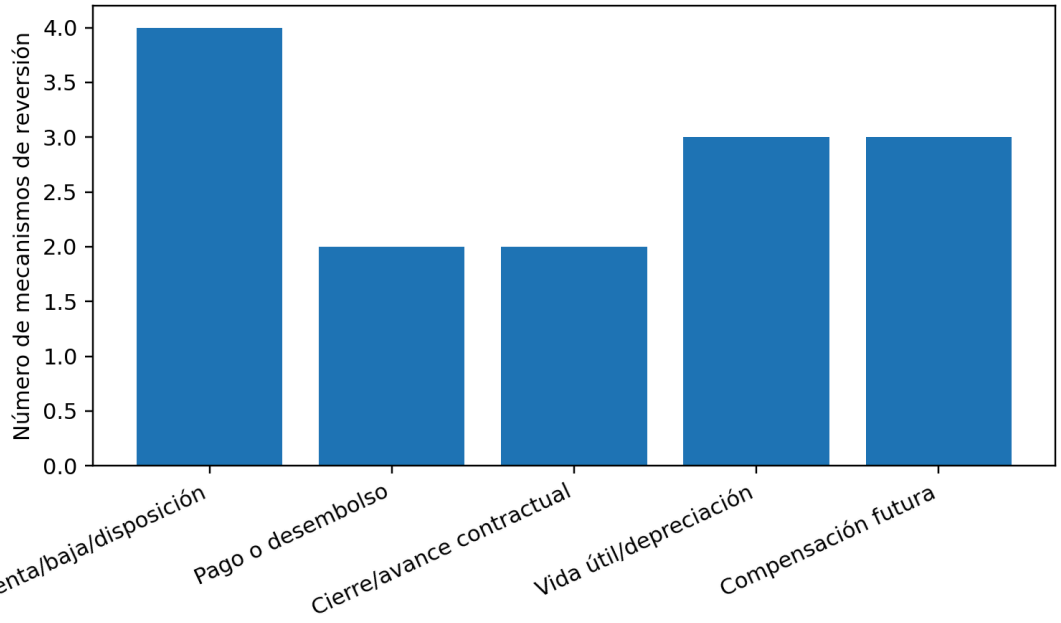
Nota. Elaboración propia a partir de la codificación de catorce supuestos normativos, los valores representan número de casos regulatorios y no número de empresas.

El Gráfico 1 muestra una mayor presencia de situaciones relacionadas con activos y deterioros, este resultado se explica por la diferencia temporal que suele generarse cuando la técnica contable reconoce deterioro, medición o consumo económico antes de que la normativa fiscal admita la deducción o determine el ingreso gravable, la concentración también refuerza la necesidad de vincular el análisis de la NIC 12 con NIC 2, NIC 16, NIC 36, NIIF 5, NIIF 9 y NIC 41 según la naturaleza de la partida.

El segundo criterio de agrupación se basó en el hecho que produce la reversión, la venta, baja o disposición concentra varios casos porque transforma estimaciones contables en realizaciones fiscales, los mecanismos vinculados con vida útil, depreciación y compensación futura también muestran peso relevante, mientras los

pagos efectivos y los hitos contractuales explican las diferencias relacionadas con provisiones y construcción.

Gráfico 2. Mecanismos principales de reversión identificados en los supuestos normativos



Nota. Elaboración propia, los mecanismos se agruparon según el evento predominante de utilización o reversión descrito por la normativa tributaria.

El Gráfico 2 permite advertir que la reversión no depende exclusivamente del paso del tiempo, la mayoría de saldos requiere un evento económico o jurídico concreto como vender, pagar, finalizar un contrato, consumir la vida útil o compensar un beneficio fiscal, esta característica justifica incorporar alertas de seguimiento en el auxiliar de impuesto diferido, porque la fecha estimada de reversión puede cambiar si la operación se posterga o si la evidencia fiscal se obtiene en un periodo distinto al proyectado.

Para estimar la incidencia financiera de forma transparente se desarrolló una simulación con diferencias temporarias hipotéticas y una tasa general del 25 por ciento, la finalidad fue mostrar el orden de magnitud que puede alcanzar un activo por impuesto diferido cuando se cumplen los criterios de reconocimiento, las cifras no proceden de estados financieros reales y no representan promedios del mercado ecuatoriano.

Tabla 3. Simulación estandarizada del efecto de diferencias temporarias deducibles

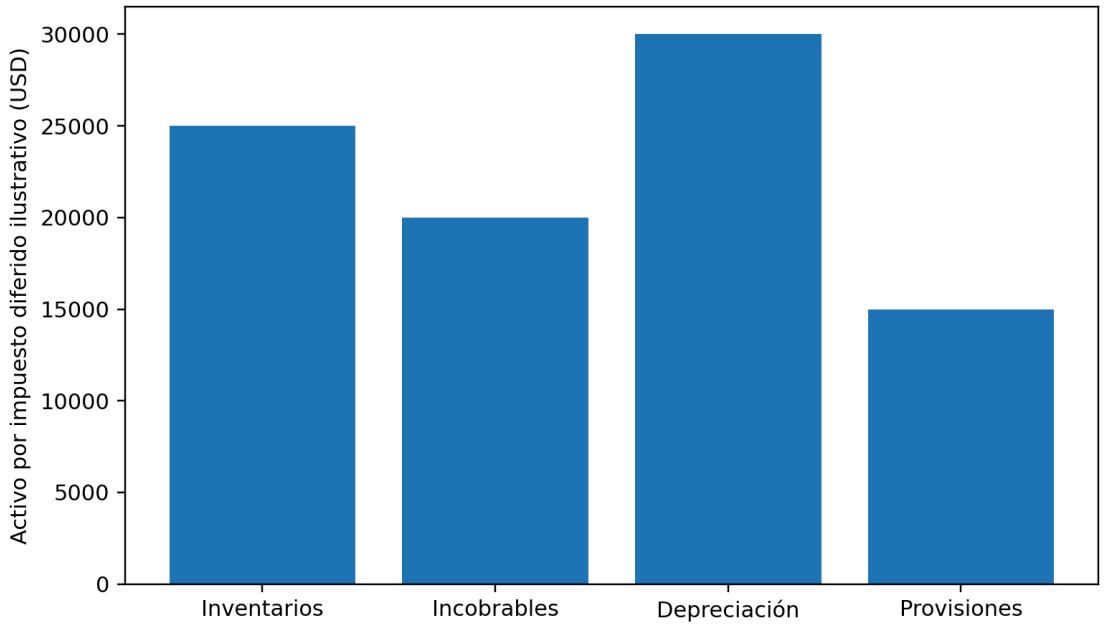
Caso ilustrativo	Diferencia USD	Tasa	Efecto USD	Reconocimiento	Reversión
Deterioro de inventarios	100.000	25%	25.000	Activo por impuesto diferido	Venta, baja o autoconsumo
Deterioro de incobrables sobre límite	80.000	25%	20.000	Activo por impuesto diferido	Eliminación fiscal o venta
Diferencia de depreciación financiera	120.000	25%	30.000	Activo por impuesto diferido	Uso posterior según vida fiscal
Provisiones no deducibles al registro	60.000	25%	15.000	Activo por impuesto diferido	Pago efectivo

Nota. Simulación propia con tasa ilustrativa del 25 por ciento, correspondiente a la tarifa general de impuesto a la renta para sociedades informada por el SRI para el ejercicio fiscal 2025, la procedencia del reconocimiento depende de recuperabilidad y demás criterios de la NIC 12.

La Tabla 3 evidencia que una diferencia temporaria de USD 120.000 puede producir un activo diferido ilustrativo de USD 30.000 bajo una tasa del 25 por ciento, mientras una provisión de USD 60.000 produciría USD 15.000, la variación se explica por el tamaño de la base temporal y no por una modificación del impuesto corriente pagado en ese momento, el efecto debe reconocerse solo cuando exista expectativa probable de utilización y debe revisarse si cambian tasas, proyecciones fiscales o condiciones de reversión.

La representación gráfica de la simulación facilita comparar el efecto financiero potencial de cada diferencia bajo una tasa uniforme, la mayor barra corresponde a la diferencia de depreciación por su base hipotética superior, seguida del deterioro de inventarios, el propósito es mostrar sensibilidad lineal entre diferencia temporaria y monto diferido cuando la tasa permanece constante.

Gráfico 3. Activo por impuesto diferido ilustrativo bajo una tasa uniforme del 25 por ciento



Nota. Elaboración propia con datos hipotéticos de la Tabla 3, no representa información de una empresa real ni inferencia sobre el sector empresarial ecuatoriano.

El Gráfico 3 confirma que el efecto contable crece proporcionalmente con la diferencia temporaria cuando se mantiene la tasa, sin embargo la comparación monetaria no reemplaza la evaluación de recuperabilidad, dos entidades con la misma diferencia podrían reconocer importes distintos si difieren las probabilidades de generar ganancias fiscales futuras o si la tasa esperada al momento de reversión cambia, por esta razón la medición debe combinar cálculo aritmético con evidencia prospectiva y revisión normativa.

La cuarta tabla sintetiza una matriz de control diseñada a partir de los hallazgos, su función es conectar evidencia financiera, fiscal y documental en una sola secuencia de revisión, cada fila puede corresponder a una cuenta, contrato o componente de activo y actualizarse en cada cierre, la matriz no sustituye los auxiliares contables pero establece los campos mínimos para explicar el movimiento del impuesto diferido.

Tabla 4. Matriz propuesta para el control y trazabilidad del impuesto diferido

Etapa	Dato requerido	Objetivo de control	Evidencia
Identificación	Cuenta, activo, pasivo o contrato	Evitar compensaciones indebidas entre partidas	Código contable y descripción
Medición contable	Importe en libros al cierre	Establecer punto de partida NIC 12	Balance y auxiliar
Base fiscal	Valor atribuido para fines tributarios	Determinar diferencia temporaria	Conciliación y norma aplicable
Naturaleza	Imponible, deducible o sin efecto temporal	Definir activo o pasivo potencial	Justificación técnica
Tasa	Tasa promulgada o esperada al revertir	Medir efecto tributario	Referencia legal y periodo
Recuperabilidad	Ganancias fiscales futuras y reversión de pasivos	Sustentar activo diferido	Presupuestos y evidencia
Evento de reversión	Venta, pago, vida útil, fiscalización o compensación	Determinar momento de uso	Soporte del evento
Movimiento	Saldo inicial, generación, reversión, ajuste y saldo final	Conciliar estados financieros	Roll-forward mensual o anual
Presentación	Resultado, patrimonio u otra partida relacionada	Mantener congruencia con transacción subyacente	Asiento y nota financiera
Revelación	Naturaleza, importes y juicios significativos	Aumentar comprensibilidad	Nota de impuesto a las ganancias

Nota. Propuesta de elaboración propia basada en la NIC 12, normativa tributaria ecuatoriana y resultados de la revisión documental.

La Tabla 4 concentra el aporte operativo del estudio, la secuencia permite rastrear cada saldo desde la cuenta de origen hasta la nota de impuestos y la declaración fiscal, el control de tasa, recuperabilidad y evento de reversión reduce el riesgo de mantener activos diferidos sin respaldo o de omitir pasivos imponibles, además facilita que los ajustes de periodos posteriores puedan explicarse mediante movimientos acumulados y no mediante correcciones aisladas sin vínculo con la transacción original.

Discusión

Los hallazgos confirman que el punto de conexión entre la NIC 12 y la normativa ecuatoriana no consiste en igualar la base contable con la base fiscal, la función del impuesto diferido es precisamente representar el efecto futuro de diferencias que se originan porque ambos sistemas persiguen finalidades distintas, la técnica contable busca reflejar sustancia económica y medición financiera, mientras la norma tributaria determina el momento y las condiciones bajo las cuales una partida integra la base imponible, esta distinción coincide con el enfoque descrito por Chávez Pullas, Jiménez Martínez y Ramírez Borbor (2024).

La delimitación reglamentaria de supuestos aceptados para efectos tributarios introduce una particularidad relevante, la NIC 12 formula un principio general basado en diferencias temporarias, en cambio el Reglamento ecuatoriano establece casos y condiciones de uso, por ello una diferencia identificada contablemente no debe trasladarse de manera automática a la conciliación fiscal sin verificar la regla específica aplicable, el tratamiento correcto requiere mantener dos niveles de análisis, reconocimiento contable bajo NIC 12 y aceptación o utilización fiscal conforme a la normativa nacional.

La concentración de casos en activos, deterioros y depreciaciones evidencia que una parte importante de las diferencias surge de estimaciones contables que reconocen pérdida de valor o consumo económico antes de que la legislación admita su deducción, el patrón aparece en inventarios, propiedades planta y equipo, activos financieros y activos mantenidos para la venta, la consecuencia típica es una diferencia temporaria deducible que puede originar un activo por impuesto diferido cuando la recuperación futura sea probable y se cumplan los criterios de la NIC 12.

El tratamiento de provisiones y obligaciones refuerza la importancia del criterio de pago efectivo o materialización, contablemente una obligación presente puede reconocerse antes del desembolso cuando existe suficiente evidencia y medición fiable, fiscalmente la deducción puede diferirse hasta que se utilicen recursos para cancelar la obligación, esta divergencia no representa por sí sola un error ni una doble tributación, representa un desfase temporal que debe documentarse hasta su reversión para evitar que la deducción futura se pierda por falta de trazabilidad.

Los arrendamientos muestran una convergencia especialmente significativa con la reforma de la NIC 12 aplicable desde 2023, la modificación internacional aclaró que la exención de reconocimiento inicial no debe impedir el reconocimiento de impuestos diferidos cuando una transacción origina simultáneamente diferencias temporarias imponibles y deducibles de igual cuantía, en Ecuador el Reglamento reconoce un caso específico por la diferencia entre cánones pactados y cargos en resultados derivados del activo por derecho de uso, por lo que el análisis requiere coordinar NIIF 16, NIC 12 y condición tributaria nacional (IFRS Foundation, 2021).

La incorporación del deterioro de activos financieros de entidades no financieras desde 2023 amplió la necesidad de control sobre pérdidas esperadas, la técnica contable puede reconocer deterioros conforme a modelos de pérdida crediticia antes de que se cumplan los requisitos fiscales de eliminación de incobrables, el criterio administrativo del SRI confirmó que el exceso no deducible puede originar un activo por impuesto diferido utilizable al cumplirse las condiciones reglamentarias o al venderse el activo financiero, este resultado muestra una relación directa entre estimación de crédito, temporalidad fiscal y recuperación futura (Servicio de Rentas Internas, 2023).

La diferencia de depreciación financiera incorporada de manera expresa al régimen tributario también revela una tensión entre vida útil económica y límites fiscales, una

política contable puede consumir el activo en un plazo distinto al permitido para deducción tributaria, la regulación establece que el diferido se utilice a partir del periodo siguiente al término de la vida útil financiera y de manera uniforme durante los años restantes, esta secuencia exige cronogramas auxiliares por activo, porque el saldo no puede controlarse adecuadamente solo con una cuenta global de impuesto diferido.

Los resultados documentales coinciden con los estudios de aplicación práctica que señalan al método del balance como herramienta central para identificar diferencias temporarias, Carvajal-Salgado y Espinoza-Párraga (2024) destacan la utilidad de este enfoque y la necesidad de capacitación, mientras Almeida, Monroy Baquerizo, Navarrete Ortiz y Concha Ramírez (2024) muestran que el reconocimiento del impuesto diferido mejora la representación de efectos fiscales futuros, la coincidencia respalda la propuesta de matrices por partida y no únicamente conciliaciones agregadas al cierre.

La incidencia sobre la información financiera se observa en cuatro niveles, posición financiera por activos y pasivos diferidos, rendimiento por gasto o ingreso de impuesto, patrimonio cuando la transacción subyacente se reconoce fuera del resultado y revelación por conciliaciones y movimientos, una lectura centrada solo en el impuesto corriente puede sobrestimar o subestimar la carga fiscal económica del periodo, por esta razón la NIC 12 exige reconocer los efectos fiscales en coherencia con la ubicación contable del hecho subyacente (IFRS Foundation, 2024).

La simulación estandarizada permite visualizar que diferencias temporarias de magnitud similar pueden generar efectos relevantes sin alterar de inmediato el efectivo pagado por impuesto, un activo diferido de USD 25.000 por deterioro de inventarios o de USD 30.000 por diferencia de depreciación modifica el total de activos y el gasto por impuesto cuando cumple condiciones de reconocimiento, sin embargo la cifra solo es

sostenible si existe evidencia de reversión y, en activos diferidos, disponibilidad probable de utilidades fiscales contra las cuales utilizar el beneficio.

El requisito de recuperabilidad constituye uno de los principales puntos de juicio, el reconocimiento de un activo por impuesto diferido no equivale a registrar automáticamente el resultado de multiplicar una diferencia deducible por la tasa, la NIC 12 exige evaluar si será probable disponer de ganancias fiscales futuras, Hennig y colaboradores (2023) muestran que la información sobre pérdidas fiscales y desempeño negativo contiene señales útiles para pronosticar resultados futuros, por lo cual la evaluación de recuperabilidad debe apoyarse en presupuestos, reversión de pasivos diferidos y evidencia verificable.

La tasa aplicable también requiere control normativo continuo, la medición de activos y pasivos diferidos utiliza tasas promulgadas o sustancialmente promulgadas esperadas para el periodo de reversión, en Ecuador la tarifa general de sociedades para el ejercicio 2025 fue del 25 por ciento aunque pueden existir reducciones o incrementos según condiciones legales, por ello una matriz de diferidos debe registrar la tasa utilizada y su fundamento, evitando mantener porcentajes históricos cuando la reversión proyectada se producirá bajo un régimen distinto (Servicio de Rentas Internas, 2026).

La novedad del análisis radica en organizar los supuestos nacionales no solo por partida contable sino por mecanismo de reversión, esta clasificación permite anticipar qué evidencia deberá conservarse para sustentar el uso futuro, por ejemplo actas de baja, documentos de venta, comprobantes de pago, cronogramas de depreciación, planillas fiscalizadas o registros de compensación de pérdidas, la gestión documental se convierte así en parte del control del impuesto diferido y no en una actividad posterior a la declaración.

La aplicación práctica de la matriz propuesta puede integrarse al cierre contable mensual o trimestral, cada partida con potencial diferencia se concilia desde el importe en libros hasta la base fiscal, se determina la naturaleza imponible o deducible, se documenta el evento de reversión y se actualiza el saldo acumulado, este procedimiento reduce el riesgo de reconocer diferidos únicamente al cierre anual y facilita que la conciliación tributaria refleje movimientos explicables, acumulados y reversados durante el periodo.

Las revelaciones adquieren especial importancia cuando existen saldos significativos o incertidumbre sobre utilización, la información debe permitir comprender la naturaleza de las diferencias, los movimientos del periodo y las partidas por las que no se reconoce un activo diferido, el instructivo de la Superintendencia de Compañías reconoce cuentas específicas de activos y pasivos por impuestos diferidos dentro de la estructura de estados financieros, lo cual refuerza la necesidad de separar estos saldos de créditos o deudas tributarias corrientes (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2025).

Las limitaciones del estudio se relacionan con su naturaleza documental, no se analizaron estados financieros de una muestra representativa de empresas ni se estimó prevalencia sectorial de cada diferencia, por lo tanto los conteos presentados describen la estructura normativa y no el comportamiento real del mercado, tampoco se evaluaron efectos de fiscalizaciones individuales o litigios tributarios, futuros estudios pueden contrastar la matriz con compañías de manufactura, construcción, agricultura y servicios para medir errores recurrentes y magnitud efectiva de saldos diferidos.

Otra limitación corresponde al cambio continuo del marco tributario, una regla de reversión o una tarifa puede modificarse antes de que se utilice un saldo reconocido, la NIC 12 exige revisar la medición cuando cambian tasas o leyes relevantes, de modo que

el control no termina con el reconocimiento inicial, la actualización periódica de la base legal debe incorporarse a los procedimientos de cierre y a la documentación del juicio aplicado para sostener la recuperabilidad y presentación de cada saldo.

En términos de aplicación, la propuesta favorece una conciliación tridimensional entre libro contable, base fiscal y evidencia de reversión, esta estructura puede implementarse en hojas de cálculo, módulos tributarios o sistemas ERP y permite enlazar cada saldo con la cuenta contable, norma financiera, regla fiscal, tasa, fecha esperada de utilización y soporte documental, la automatización no sustituye el juicio profesional pero reduce omisiones aritméticas y mejora la continuidad del control entre periodos.

La hipótesis analítica recibe respaldo documental porque la identificación sistemática mediante el método del balance permite explicar el origen, movimiento y reversión de las diferencias con mayor trazabilidad que una conciliación elaborada solo a partir del resultado contable, la evidencia normativa y académica converge en que la calidad de la información mejora cuando el impuesto diferido se trata como un proceso continuo de medición y revelación, no como un ajuste aislado para completar la declaración anual.

Conclusiones

El análisis permitió establecer que el impuesto diferido en Ecuador funciona como un mecanismo de enlace entre el reconocimiento financiero y la determinación fiscal, sin eliminar las diferencias entre ambos sistemas, la NIC 12 exige identificar las consecuencias fiscales futuras mediante la comparación del importe en libros y la base fiscal, mientras la normativa ecuatoriana condiciona la utilización tributaria a casos y eventos de reversión específicos, por ello el tratamiento técnicamente adecuado exige aplicar simultáneamente el principio contable y la regla fiscal pertinente.

La estructura reglamentaria vigente concentra las principales diferencias temporarias en deterioros, depreciaciones, provisiones, contratos, arrendamientos, pérdidas fiscales, créditos tributarios y actividades sectoriales, esta diversidad confirma que el análisis no puede limitarse a una cuenta de impuesto diferido global.

La incidencia en la información financiera se manifiesta en la posición financiera, el resultado del periodo, la tasa efectiva y las notas explicativas, un reconocimiento incompleto puede distorsionar activos, pasivos y gasto por impuesto aun cuando el impuesto corriente haya sido calculado correctamente, por el contrario una medición sustentada permite distinguir obligaciones o beneficios fiscales futuros de los valores exigibles en el periodo y mejora la comparabilidad de los estados financieros.

La recuperabilidad de los activos por impuesto diferido constituye una condición decisiva, no toda diferencia temporaria deducible produce automáticamente un activo reconocible, la disponibilidad probable de ganancias fiscales futuras debe demostrarse con evidencia suficiente y actualizarse en cada fecha de reporte, esta evaluación resulta especialmente relevante para pérdidas fiscales, créditos no utilizados, deterioros y

provisiones cuya reversión puede ocurrir varios periodos después del reconocimiento contable inicial.

La clasificación por mecanismos de reversión aporta una herramienta práctica para el control, los eventos de venta, baja, pago, fiscalización contractual, terminación de vida útil y compensación futura determinan el momento en que la diferencia puede transformarse en deducción, ingreso gravado o utilización de crédito, vincular cada saldo con su evento permite anticipar documentación y reduce el riesgo de que un beneficio fiscal reconocido contablemente no sea recuperado por falta de seguimiento.

La simulación estandarizada mostró que diferencias temporarias relativamente comunes pueden generar montos relevantes de activos diferidos sin modificar simultáneamente el flujo de efectivo tributario, esta característica exige interpretar el impuesto diferido como una medida de consecuencias fiscales futuras y no como dinero disponible.

El objetivo general quedó atendido al identificar la correspondencia y las diferencias entre la NIC 12 y la normativa tributaria ecuatoriana, además se determinó que la consistencia informativa depende de integrar contabilidad, tributación y documentación en una misma matriz de control, esta integración facilita el seguimiento de saldos, la conciliación de la tasa efectiva y la preparación de revelaciones comprensibles para usuarios de estados financieros y responsables de cumplimiento tributario.

Como recomendación se plantea incorporar una revisión periódica de impuestos diferidos dentro del proceso de cierre financiero, actualizar la normativa y las tasas aplicables, conciliar cada cuenta significativa y revisar la recuperabilidad de activos antes de emitir estados financieros, futuras investigaciones pueden aplicar la matriz a bases reales de empresas ecuatorianas por sector económico para estimar la frecuencia de diferencias, su impacto sobre indicadores financieros y los errores más comunes en su reversión.

Referencias Bibliográficas

Almeida, M. A. E., Monroy Baquerizo, C. A., Navarrete Ortiz, J. C., & Concha Ramírez, J. A. (2024). El impuesto diferido en Ecuador: Aplicación práctica y caso. Arandu UTIC, 11(2), 313-328. https://doi.org/10.69639/arandu.v11i2.268

Carvajal-Salgado, A. L., & Espinoza-Párraga, L. E. (2024). El impuesto diferido en Ecuador: Un enlace entre las NIIF y la ley tributaria. Código Científico Revista de Investigación, 5(2), 805-831. https://doi.org/10.55813/gaea/ccri/v5/n2/584

Chávez Pullas, M. A., Jiménez Martínez, N. G., & Ramírez Borbor, A. G. (2024). Impuestos diferidos y su aplicación en el Ecuador. En Entorno tributario ecuatoriano: Un enfoque desde la academia (pp. 143-165). Editorial Universitaria Abya-Yala. https://doi.org/10.17163/abyaups.46.364

García Alejandro, E. V. (2025). Análisis de los impuestos diferidos por provisión de jubilación patronal: Caso de estudio en una empresa industrial en el Ecuador año 2023 [Trabajo de titulación, Universidad Estatal Península de Santa Elena]. Repositorio Institucional UPSE.

Hennig, J., Lühn, M., & Sureth-Sloane, C. (2023). Does IFRS information on tax loss carryforwards and negative performance improve predictions of earnings and cash flows? Journal of Business Economics. https://doi.org/10.1007/s11573-023-01147-7

IFRS Foundation. (2021). Deferred tax related to assets and liabilities arising from a single transaction: Amendments to IAS 12. IFRS Foundation.

IFRS Foundation. (2023). International tax reform—Pillar Two model rules: Amendments to IAS 12. IFRS Foundation.

IFRS Foundation. (2024). IAS 12 Income Taxes. En IFRS Accounting Standards. IFRS Foundation.

IFRS Foundation. (2024). IFRS Accounting Taxonomy 2024: Amendments to IAS 12, IAS 21, IAS 7 and IFRS 7. IFRS Foundation.

Ñacata Loya, B. E., & Onofa Aza, A. X. (2025). Los impuestos diferidos y su impacto en los estados financieros bajo el enfoque de la NIC 12 en las industrias manufactureras de la ciudad de Quito: Caso práctico Shamuna Cía. Ltda. durante el periodo 2022-2023 [Trabajo de titulación, Universidad Central del Ecuador]. Repositorio Institucional UCE.

Servicio de Rentas Internas. (2023). Extractos de consultas vinculantes, primer trimestre de 2023: Tratamiento del deterioro de créditos incobrables e impuesto diferido. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2025). Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. SRI.

Servicio de Rentas Internas. (2026). Impuesto a la renta para sociedades: Tarifa general y declaración del ejercicio fiscal 2025. SRI.

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2025). Instructivo de formularios bajo NIIF. Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Sempértegui Álvarez, E. V., & Narváez Guarnizo, E. C. (2023). Análisis del impacto de los impuestos diferidos en los estados financieros de las empresas de la provincia de Loja en el período 2018 al 2020 [Tesis de grado, Universidad Técnica Particular de Loja]. Repositorio Institucional UTPL.

Gestión administrativa y su incidencia en los indicadores de desempeño de Digital Plaza Shop.

Administrative management and its impact on performance indicators at Digital Plaza Shop.

Gestão administrativa e sua incidência nos indicadores de desempenho da Digital Plaza Shop.

Vargas Reyes Juan José
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador
Vargas-juan5827@unesum.edu.ec

Plaza Macías Valeria Patricia
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador
plaza-valeria5941@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0009-0000-3102-1662

Velásquez Alcívar Bryan Arturo
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador
Velasquez-brayan9674@unesum.edu.ec

Viviana Del Rocío Saltos Buri
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Docente de la Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador
viviana.saltos@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0000-0002-4832-8676

Forma de citación en APA, séptima edición.

Vargas, J; Plaza, V; Velásquez, B; Saltos, V. (2026). Gestión administrativa y su incidencia en los indicadores de desempeño de Digital Plaza Shop. Revista Ibero Research, 1(6), 711 – 745.

Fecha de presentación: 24/08/2026 **Fecha de aceptación:** 25/08/2026 **Fecha de publicación:** 26/08/2026

Resumen

En un entorno empresarial caracterizado por la transformación digital y la alta competitividad, la gestión administrativa constituye un factor determinante para el cumplimiento de objetivos, el uso eficiente de recursos y la sostenibilidad organizacional, el objetivo consistió en analizar la incidencia de la gestión administrativa en los indicadores de desempeño de Digital Plaza Shop, empresa dedicada a la comercialización de libros digitales en el mercado latinoamericano, se aplicó un enfoque mixto, con diseño no experimental y transversal, alcance descriptivo-correlacional, encuestas, entrevistas semiestructuradas y análisis documental, los resultados registraron 83 % de reconocimiento de lineamientos de planificación y 58 % de aplicación constante del seguimiento y control, además se obtuvieron correlaciones de r = 0,67 entre calidad de procesos y conversión, y r = 0,79 entre asignación de recursos y satisfacción, junto con un incremento promedio de 12 % en ventas y una reducción de 18 % en tiempos de respuesta durante periodos de actualización administrativa, se concluyó que el fortalecimiento de los procesos administrativos favorece el desempeño, el posicionamiento competitivo y el crecimiento sostenible en el ecosistema digital.

Palabras clave: transformación digital; comercio electrónico; empresas digitales.

Abstract

Within a business environment characterized by digital transformation and high competitiveness, administrative management constitutes a determining factor for objective achievement, efficient use of resources, and organizational sustainability, the objective was to analyze the impact of administrative management on the performance indicators of Digital Plaza Shop, a company dedicated to the commercialization of digital books in the Latin American market, a mixed approach was applied, with a non-experimental and cross-sectional design, descriptive-correlational scope, surveys, semi-structured interviews, and documentary analysis, the results recorded 83% recognition of planning guidelines and 58% constant application of monitoring and control, correlations of r = 0.67 between process quality and conversion, and r = 0.79 between resource allocation and satisfaction were also obtained, together with an average 12% increase in sales and an 18% reduction in response times during periods of administrative updating, it was concluded that strengthening administrative processes favors performance, competitive positioning, and sustainable growth within the digital ecosystem.

Keywords: digital transformation; electronic commerce; digital companies.

Resumo

Em um ambiente empresarial caracterizado pela transformação digital e pela alta competitividade, a gestão administrativa constitui um fator determinante para o cumprimento de objetivos, o uso eficiente de recursos e a sustentabilidade organizacional, o objetivo consistiu em analisar a incidência da gestão administrativa nos indicadores de desempenho da Digital Plaza Shop, empresa dedicada à comercialização de livros digitais no mercado latino-americano, aplicou-se uma abordagem mista, com desenho não experimental e transversal, alcance descritivo-correlacional, pesquisas, entrevistas semiestruturadas e análise documental, os resultados registraram 83% de reconhecimento de diretrizes de planejamento e 58% de aplicação constante do acompanhamento e controle, também foram obtidas correlações de r = 0,67 entre qualidade dos processos e conversão, e r = 0,79 entre alocação de recursos e satisfação, juntamente com aumento médio de 12% nas vendas e redução de 18% nos tempos de resposta durante períodos de atualização administrativa, concluiu-se que o fortalecimento dos processos administrativos favorece o desempenho, o posicionamento competitivo e o crescimento sustentável no ecossistema digital.

Palavras-chave: transformação digital; comércio eletrônico; empresas digitais.

Introducción

La transformación digital y la creciente competitividad de los mercados han configurado un entorno en el que la gestión administrativa adquiere relevancia para el cumplimiento de los objetivos organizacionales y la sostenibilidad empresarial, la planificación, la organización, la dirección y el control permiten ordenar los recursos disponibles y orientar su utilización hacia resultados verificables, esta articulación resulta especialmente importante en organizaciones que operan mediante plataformas digitales y que requieren capacidad de adaptación ante cambios tecnológicos y variaciones constantes en las demandas de los consumidores.

La gestión administrativa se comprende como un conjunto de actividades destinadas a planificar, organizar, dirigir y controlar recursos humanos, financieros, tecnológicos y materiales para alcanzar objetivos con eficiencia y eficacia, esta concepción constituye un fundamento para coordinar funciones, asignar responsabilidades y mantener coherencia entre metas y operaciones, dentro de esta perspectiva Espinoza Rosero y López Cali (2014) fueron incorporados como referente para explicar la importancia de los procesos de control y gestión operativa dentro del funcionamiento organizacional.

En el ámbito de las empresas digitales la administración presenta una dimensión estratégica debido a la velocidad con que cambian las tecnologías y las condiciones del mercado, la coordinación interna, la toma de decisiones y la capacidad de respuesta se relacionan con la forma en que se organizan los procesos y se utilizan los recursos disponibles, Flores-Ramírez (2023) sustenta en la investigación la importancia de la gestión organizacional para el desempeño institucional y para la consolidación de ventajas competitivas sostenibles.

Digital Plaza Shop se dedica a la comercialización de libros digitales o eBooks y orienta su actividad a facilitar acceso rápido, seguro y accesible a contenidos educativos, académicos y de entretenimiento, la visión institucional se dirige a consolidar una posición de liderazgo en la distribución de libros digitales en Latinoamérica mediante innovación tecnológica, calidad del servicio y compromiso con la educación digital, este contexto ubica la gestión administrativa como soporte de las actividades comerciales, la atención al cliente, el marketing digital y el cumplimiento de objetivos institucionales.

El crecimiento del comercio electrónico y el incremento del acceso a tecnologías digitales han generado oportunidades para las organizaciones que desarrollan operaciones en entornos virtuales, al mismo tiempo estos cambios exigen procesos administrativos capaces de optimizar operaciones, mejorar la calidad del servicio y sostener el cumplimiento de metas estratégicas, la presencia de herramientas tecnológicas no reemplaza la necesidad de una administración organizada, debido a que la utilidad de las plataformas depende de la forma en que se integran con la planificación y la coordinación de los recursos.

Los indicadores de desempeño constituyen herramientas de medición destinadas a evaluar el grado de cumplimiento de los objetivos mediante resultados cuantificables, su utilización permite disponer de información relevante para la toma de decisiones y para la identificación de oportunidades de mejora, Vecino Rondón, Echevarría Quintana y Cánova Herrandiz (2023) fueron utilizados como soporte para vincular la medición del desempeño con la evaluación objetiva de los procesos y con la necesidad de orientar las decisiones hacia resultados observables.

Entre los indicadores señalados para empresas digitales se encuentran el crecimiento de ventas, la tasa de conversión de clientes, la satisfacción de los usuarios, la retención de clientes, el nivel de productividad y la rentabilidad operativa, García-Tonato y

Saltos-Aguilar (2024) se incorporan en la investigación para relacionar estos indicadores con el monitoreo continuo y con la capacidad de respuesta frente a las dinámicas del mercado, en Digital Plaza Shop la medición también considera ventas de eBooks, usuarios registrados, efectividad de estrategias digitales y calidad del servicio.

La relación entre gestión administrativa e indicadores de desempeño se fundamenta en la posibilidad de establecer objetivos claros, asignar recursos de manera eficiente y monitorear los resultados mediante medidas específicas, una administración ordenada facilita el seguimiento de la productividad, la calidad del servicio y el cumplimiento de metas, mientras los indicadores ofrecen información objetiva para valorar las acciones administrativas y respaldar estrategias de mejora continua, Scoponi (2024) se integra como antecedente relacionado con los sistemas de control y gestión.

El entorno digital exige sistemas administrativos flexibles, capacidad para gestionar información, optimización de recursos y atención a la experiencia del usuario, UNESCO (2023) plantea dentro del sustento utilizado que la tecnología necesita procesos administrativos que permitan aprovechar su potencial, mientras OECD (2021) relaciona la madurez de las entidades digitales con marcos de gobernanza y herramientas de gestión acordes con su contexto, ambas referencias permiten ubicar el desempeño tecnológico dentro de una estructura administrativa más amplia.

La bibliografía incorporada en el documento base también incluye a Chiavenato (2019) en el campo de la teoría general de la administración, a Kaplan y Norton (2001) como referencia para la fundamentación de indicadores de desempeño, y a Laudon y Laudon (2021) dentro del ámbito de los sistemas de información gerencial y de las empresas digitales, estas obras forman parte del soporte bibliográfico consignado y se mantienen sin incorporar postulados adicionales que no hayan sido desarrollados en la investigación original.

El problema de investigación se concentra en determinar cómo la gestión administrativa incide en los indicadores de desempeño de Digital Plaza Shop, la existencia de lineamientos de planificación requiere complementarse con mecanismos constantes de seguimiento y control, además la coordinación entre áreas operativas y la adaptación de normas administrativas a los cambios del entorno digital representan aspectos relevantes para el funcionamiento de la empresa, por esta razón la observación de procesos y resultados permite examinar la relación entre administración y desempeño organizacional.

La relevancia del estudio se asocia con la necesidad de fortalecer el crecimiento sostenible y el posicionamiento competitivo de una empresa dedicada a la distribución digital de contenidos, el análisis de la gestión administrativa permite identificar cómo la planificación, la organización, la dirección y el control se vinculan con ventas, conversión, satisfacción y eficiencia operativa, además el estudio aporta evidencia para un sector digital en el que la calidad de la gestión puede acompañar el aprovechamiento de recursos tecnológicos y la adaptación a condiciones cambiantes.

El objetivo general consistió en analizar la gestión administrativa y su incidencia en los indicadores de desempeño de Digital Plaza Shop, mediante el examen de los procesos administrativos y su relación con el cumplimiento de metas organizacionales, la productividad empresarial y la satisfacción de los usuarios, el alcance mantuvo el enfoque planteado en el documento base y evitó incorporar variables distintas de las dimensiones administrativas y de los indicadores descritos para la empresa.

Los objetivos específicos se orientaron a caracterizar el estado de la planificación, la organización, la dirección y el control dentro de la gestión administrativa, examinar los indicadores financieros y operativos considerados en la investigación, identificar la relación entre la calidad de los procesos, la asignación de recursos, la conversión y la

satisfacción, y reconocer los principales cuellos de botella administrativos señalados en la coordinación operativa y en la adaptación de normas al entorno digital.

No se formuló una hipótesis explícita en el documento base, por lo tanto se conservó el alcance descriptivo-correlacional sin incorporar una hipótesis adicional, la orientación analítica se mantuvo en la determinación de asociaciones entre las variables de gestión y los indicadores de desempeño, de acuerdo con el propósito declarado de establecer si las mejoras en los procesos administrativos se relacionan con la optimización de resultados dentro del periodo 2025-2026.

Metodología

La investigación se desarrolló mediante un enfoque mixto de carácter cuali-cuantitativo, la dimensión cuantitativa se orientó a medir relaciones estadísticas entre variables de gestión, como la eficiencia de procesos y los tiempos de entrega, y resultados financieros u operativos, entre ellos retorno sobre la inversión, tasa de conversión y ticket promedio, mientras la dimensión cualitativa se dirigió al análisis de modelos de liderazgo, cultura organizacional y percepción del clima laboral mediante entrevistas al personal administrativo.

El diseño se estableció como no experimental y transversal, las variables administrativas no fueron manipuladas de forma deliberada y se observaron tal como se presentaron en su entorno natural, el periodo de referencia correspondió a los años 2025-2026 y permitió describir el estado de los procesos dentro de una delimitación temporal definida, esta estructura metodológica mantuvo la observación de la empresa y de sus registros sin introducir intervenciones experimentales diferentes de las condiciones documentadas.

El alcance fue descriptivo y correlacional, el componente descriptivo permitió caracterizar el estado de la gestión administrativa y reconocer la forma en que se presentaron sus dimensiones dentro de Digital Plaza Shop, mientras el componente correlacional se orientó a establecer relaciones entre la calidad de los procesos administrativos y los indicadores de desempeño, la investigación utilizó esta combinación para vincular la descripción de prácticas de gestión con la medición de asociaciones registradas en los resultados.

El sustento metodológico consignado en la bibliografía incluyó a Hernández-Sampieri y Mendoza (2018), obra incorporada en el documento base dentro de las referencias sobre las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta, la utilización de un enfoque combinado se correspondió con la necesidad de integrar datos numéricos procedentes de encuestas y registros con información cualitativa obtenida mediante entrevistas, esta integración permitió aplicar triangulación entre diferentes fuentes sin incorporar procedimientos adicionales no descritos en el estudio.

La población se definió a partir del ecosistema de Digital Plaza Shop, integrado por 12 miembros del personal administrativo y directivo, 45 colaboradores operativos vinculados con atención al cliente, logística y marketing digital, y una base de datos de comportamiento de usuarios correspondiente a los últimos 12 meses, esta delimitación reunió componentes humanos y documentales relacionados con la gestión y con el desempeño de la plataforma digital dentro del periodo analizado.

La muestra interna se estableció mediante un muestreo censal para el personal administrativo y operativo directivo, con un tamaño consignado de N = 12, para los indicadores operativos se extrajo una muestra probabilística de reportes analíticos mensuales, el documento base no especificó el número exacto de reportes seleccionados ni la distribución de participantes por función, por esta razón se conservó únicamente la

información metodológica expresamente registrada sin estimar cantidades o proporciones adicionales.

Los criterios formales de inclusión y exclusión no fueron especificados en el documento base, la delimitación disponible se relacionó con la pertenencia al personal administrativo, directivo u operativo de la empresa y con la disponibilidad de registros analíticos vinculados al comportamiento y al desempeño durante el periodo considerado, no se incorporaron criterios adicionales debido a que la adaptación al formato científico se mantuvo restringida a la información documentada en la investigación original.

La recolección de información cuantitativa se realizó mediante encuesta aplicada al personal operativo y a mandos medios, el instrumento correspondió a un cuestionario estructurado bajo una escala de Likert de cinco puntos y se destinó a evaluar planificación, organización, dirección y control como dimensiones de la gestión administrativa, el documento señala una validación previa mediante el coeficiente Alfa de Cronbach, aunque no consigna el valor numérico obtenido, por lo cual no se añadió una estimación ajena a los datos disponibles.

La información cualitativa se obtuvo mediante entrevistas semiestructuradas dirigidas a gerentes y administradores de Digital Plaza Shop, el propósito consistió en profundizar en cuellos de botella administrativos, estrategias de toma de decisiones y desafíos relacionados con la cadena de suministro digital, esta técnica permitió complementar la medición cuantitativa con apreciaciones asociadas a coordinación, adaptación administrativa y funcionamiento de las áreas, sin sustituir los resultados registrados por interpretaciones externas.

El análisis documental y de registro se utilizó para recopilar indicadores históricos de desempeño, la revisión consideró balances financieros, reportes de ventas, tasas de

abandono del carrito de compras y tiempos medios de respuesta en atención al cliente, la integración de estos documentos permitió contrastar información operativa y financiera con la percepción obtenida mediante encuestas y entrevistas, esta triangulación fue presentada como mecanismo para fortalecer la validez científica del artículo.

Entre los materiales tecnológicos se utilizaron herramientas ERP y CRM a partir de registros del sistema de gestión interna, estos recursos permitieron examinar tiempos de procesamiento de órdenes y facturación y aportaron información sobre el funcionamiento de los procesos administrativos, su utilización se mantuvo vinculada con el seguimiento de operaciones y con la disponibilidad de datos internos relevantes para valorar la eficiencia dentro de las actividades de Digital Plaza Shop.

Las plataformas de analítica digital comprendieron datos de Google Analytics 4 y de Shopify o WooCommerce según la infraestructura utilizada por la tienda, además se consideraron métricas de retención de clientes y registros asociados al comportamiento digital, la investigación no especificó una plataforma única entre Shopify y WooCommerce ni detalló configuraciones técnicas adicionales, por ello la descripción metodológica conserva la alternativa presentada en el documento base sin definir una infraestructura distinta.

El procesamiento cuantitativo se apoyó en SPSS Statistics y Microsoft Excel, estas herramientas se emplearon para organizar los datos y calcular correlaciones entre variables administrativas e indicadores de desempeño, el análisis estadístico reportado se concentró en coeficientes de correlación y porcentajes descriptivos, el documento no consignó pruebas adicionales, niveles de significancia, intervalos de confianza ni modelos multivariados, por lo cual esos elementos no fueron incorporados en la adaptación.

El procedimiento integró información procedente de las encuestas, las entrevistas y los registros administrativos y operativos, primero se consideraron las dimensiones de gestión administrativa, luego se relacionaron con indicadores de desempeño y posteriormente se contrastaron los hallazgos con la información cualitativa obtenida de los directivos, esta secuencia permitió presentar una lectura conjunta de planificación, control, asignación de recursos, conversión, satisfacción, ventas y tiempos de respuesta dentro del mismo marco de análisis.

La operacionalización de la gestión administrativa se centró en planificación, organización, dirección y control, estas dimensiones fueron examinadas mediante el cuestionario y mediante la información cualitativa relacionada con coordinación, liderazgo y toma de decisiones, la investigación también vinculó eficiencia de procesos y tiempos de entrega con indicadores financieros y operativos, de modo que la gestión se observó tanto desde la percepción del personal como desde su relación con resultados cuantificables de la empresa.

Los indicadores de desempeño incluyeron variables asociadas a ventas, conversión, satisfacción de usuarios, retención, productividad y rentabilidad operativa como referentes conceptuales, dentro de los resultados cuantificados se reportaron específicamente la tasa de conversión, la satisfacción de los usuarios, el crecimiento de las ventas mensuales y los tiempos de respuesta al cliente, la presentación de resultados se restringió a estas cifras documentadas y evitó completar con valores no disponibles para otros indicadores mencionados en el marco teórico.

La correlación entre variables se utilizó para identificar la magnitud y dirección de asociaciones registradas entre la calidad de los procesos administrativos y la tasa de conversión, y entre la eficiencia en la asignación de recursos y la satisfacción de los usuarios, los coeficientes se conservaron con la clasificación reportada en la

investigación, sin transformar los resultados mediante cálculos adicionales ni inferir niveles de significancia que no hayan sido consignados en el documento base.

La revisión de periodos con actualización de procedimientos administrativos permitió observar variaciones registradas en ventas mensuales y tiempos de respuesta al cliente, los datos fueron presentados como coincidencias temporales entre las actualizaciones y los cambios de desempeño, la metodología no incorporó un diseño experimental destinado a aislar efectos causales, por lo tanto la redacción mantuvo el carácter observacional y correlacional declarado sin añadir controles o comparaciones externas inexistentes.

Las entrevistas permitieron identificar aspectos cualitativos relacionados con la coordinación entre áreas operativas y con la adaptación de normas administrativas a cambios constantes del entorno digital, estos hallazgos se integraron con los resultados cuantitativos para complementar la lectura de las dimensiones administrativas, la investigación no registró frecuencias de aparición, porcentajes cualitativos ni codificaciones temáticas numéricas, por lo que los resultados de entrevista se presentaron únicamente como categorías documentadas.

Las consideraciones éticas específicas no fueron descritas en el documento base, no se consignaron procedimientos de consentimiento, aprobación institucional, anonimización o resguardo de datos con un nivel de detalle que permitiera reproducirlos, en atención a la restricción de no incorporar información inexistente se mantuvo esta ausencia de especificación y se evitó atribuir protocolos éticos que no estuvieran expresamente documentados en la investigación proporcionada.

La reproducibilidad metodológica quedó delimitada por la información disponible sobre enfoque, diseño, población, muestra, técnicas, instrumentos, fuentes documentales y software, algunos elementos requeridos por el formato editorial no aparecieron con

detalle suficiente, entre ellos el valor del Alfa de Cronbach, el número de reportes analíticos mensuales, los criterios explícitos de inclusión y exclusión y los procedimientos éticos, estas ausencias fueron preservadas de forma transparente para no transformar el contenido original en datos no verificados.

La adaptación metodológica mantuvo el tema central y el conjunto de variables originalmente estudiadas, no se añadieron poblaciones, instrumentos, periodos, indicadores, pruebas estadísticas ni fuentes de información ajenas al documento base, la reorganización se limitó a presentar de manera sistemática el enfoque mixto, el diseño no experimental y transversal, el alcance descriptivo-correlacional y la triangulación de encuestas, entrevistas y registros administrativos como componentes de la estrategia de investigación.

Resultados

Los resultados se organizaron conforme a los hallazgos documentados sobre planificación, seguimiento y control, correlaciones entre procesos administrativos e indicadores, variaciones observadas durante periodos de actualización de procedimientos y aspectos cualitativos identificados mediante entrevistas, la presentación se limitó a los porcentajes, coeficientes y relaciones consignados en la investigación, sin incorporar estimaciones adicionales, frecuencias no reportadas ni indicadores distintos de aquellos expresamente incluidos en el documento base.

La lectura de los datos permitió distinguir resultados de percepción del personal, asociaciones estadísticas y cambios operativos observados en los registros, además se integraron los principales vínculos entre dimensiones administrativas e indicadores de desempeño descritos en las conclusiones de la investigación, cada tabla y gráfico

reproduce exclusivamente información disponible y se acompaña de una introducción y de un análisis descriptivo orientado a facilitar la comprensión de los hallazgos sin añadir resultados nuevos.

Planificación, seguimiento y control

La primera síntesis cuantitativa corresponde a la percepción del personal encuestado sobre la existencia de lineamientos de planificación y sobre la aplicación constante de mecanismos de seguimiento y control, ambos valores representan dimensiones directamente vinculadas con la gestión administrativa y permiten observar la diferencia entre la presencia de orientaciones formales y la continuidad de los mecanismos destinados a verificar su cumplimiento dentro de las operaciones de Digital Plaza Shop.

Tabla 1. Percepción del personal sobre planificación y seguimiento administrativo

Aspecto evaluado	Resultado reportado
Existencia de lineamientos claros de planificación	83 %
Aplicación constante de mecanismos de seguimiento y control	58 %

Fuente: Datos consignados en los resultados de la investigación sobre Digital Plaza Shop.

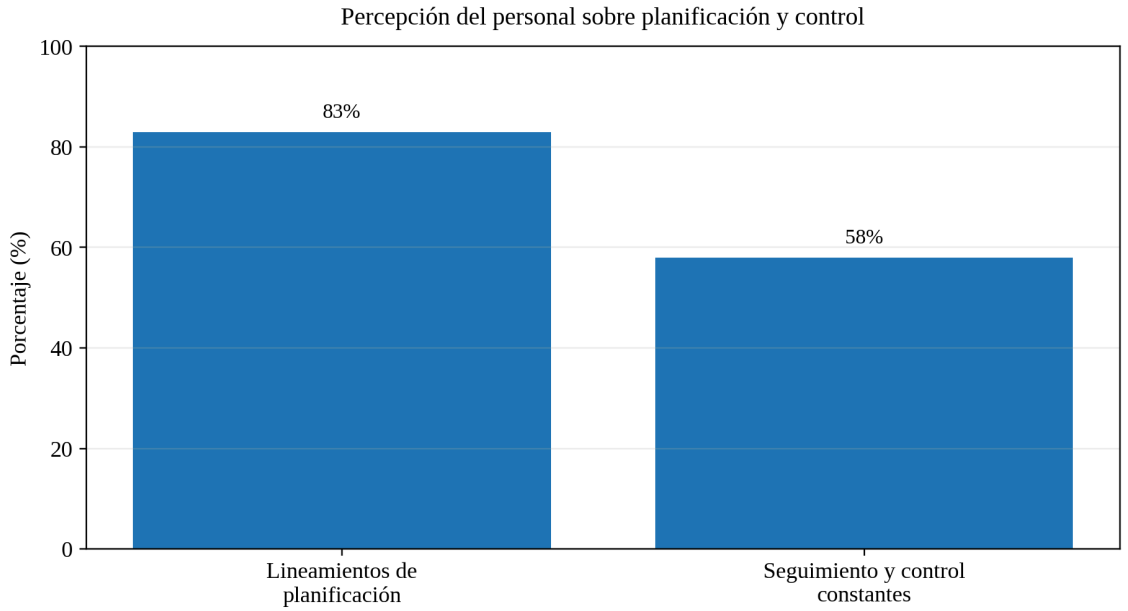
La tabla muestra un reconocimiento elevado de la existencia de lineamientos claros de planificación, mientras la aplicación constante de seguimiento y control presenta una proporción menor, esta distribución evidencia que los procedimientos de planificación cuentan con mayor reconocimiento que la continuidad de los mecanismos de verificación, el resultado se presenta en términos descriptivos y no incorpora una diferencia porcentual calculada ni una estimación de participantes debido a que esas cantidades no fueron expresadas en el documento base.

El hallazgo permite ordenar dos componentes de la gestión administrativa dentro de un mismo referente, la planificación aparece como una práctica ampliamente reconocida por el personal encuestado y el seguimiento constante se ubica en un nivel inferior, esta

relación fue posteriormente considerada en las conclusiones al señalar la necesidad de fortalecer mecanismos de seguimiento y control, sin que la investigación proporcione frecuencias absolutas, distribución por cargos o respuestas individuales que permitan ampliar el análisis cuantitativo.

La representación gráfica de los mismos porcentajes permite visualizar de manera directa la distancia entre el reconocimiento de lineamientos de planificación y la percepción de aplicación constante del seguimiento y control, el gráfico conserva los valores reportados y no añade categorías adicionales, su propósito consiste únicamente en presentar de forma visual la información previamente resumida en la tabla para facilitar la lectura comparativa de ambas dimensiones administrativas.

Gráfico 1. Percepción del personal sobre planificación y seguimiento y control



Fuente: Elaboración gráfica con los porcentajes consignados en la investigación, 83 % y 58 %.

La altura de las barras permite observar que la planificación alcanza el valor más alto entre los dos aspectos reportados, mientras el seguimiento y control constantes se mantienen en un nivel menor, esta disposición visual coincide con la descripción contenida en los resultados y refuerza la identificación de una brecha entre lineamientos

existentes y aplicación continua de mecanismos de control, sin modificar la naturaleza descriptiva de los datos ni introducir explicaciones causales dentro de esta sección.

Relaciones entre gestión e indicadores

La segunda síntesis reúne los coeficientes de correlación registrados entre variables administrativas e indicadores de desempeño, el primer coeficiente relaciona la calidad de los procesos administrativos con la tasa de conversión de visitantes a compradores, mientras el segundo vincula la eficiencia en la asignación de recursos con el nivel de satisfacción de los usuarios, la clasificación de cada relación se conserva según la descripción proporcionada en el documento base.

Tabla 2. Correlaciones registradas entre variables administrativas e indicadores de desempeño

Relación analizada	Coeficiente r	Clasificación reportada
Calidad de los procesos administrativos y tasa de conversión	0,67	Positiva moderada
Eficiencia en la asignación de recursos y satisfacción de los usuarios	0,79	Alta

Fuente: Coeficientes de correlación consignados en los resultados de la investigación.

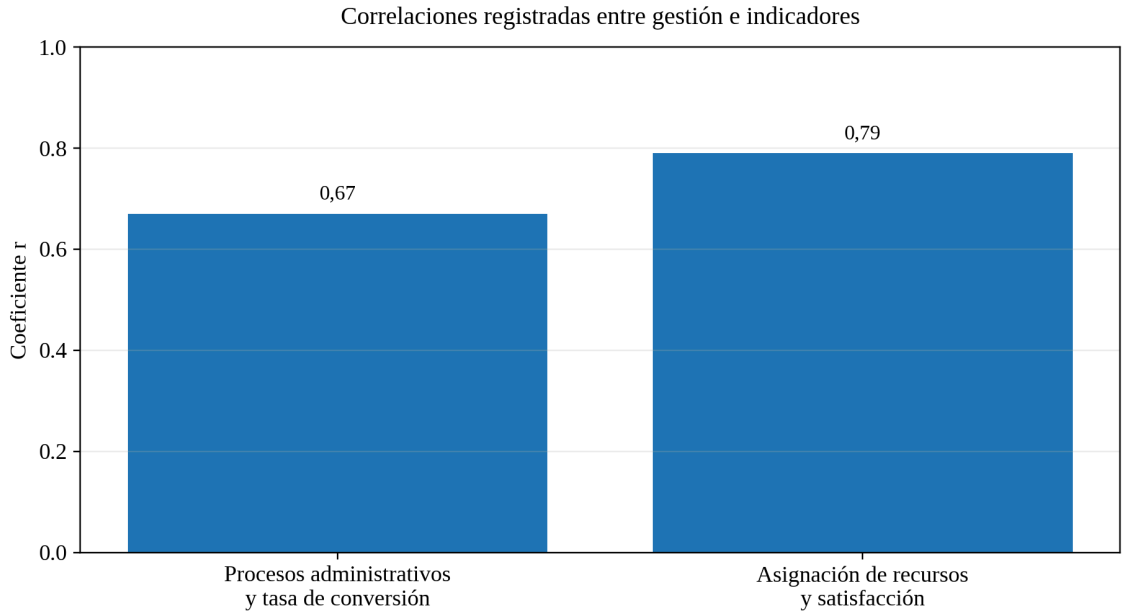
Los datos muestran dos asociaciones positivas de distinta magnitud, la relación entre calidad de procesos y conversión fue descrita como moderada con r = 0,67, mientras la relación entre asignación de recursos y satisfacción alcanzó un valor mayor con r = 0,79 y fue clasificada como alta, no se reportaron valores de significancia, intervalos de confianza ni tamaños muestrales específicos para cada correlación, por lo que el análisis se mantiene limitado a los coeficientes informados.

La organización de los coeficientes permite observar que la asignación eficiente de recursos presenta la relación más elevada entre las dos asociaciones cuantificadas, mientras la calidad de los procesos mantiene una relación positiva con la conversión de

visitantes a compradores, estos hallazgos constituyen el núcleo correlacional del estudio y sirven como base para la discusión sobre la incidencia de la gestión administrativa en resultados comerciales y de satisfacción, sin extender la interpretación más allá de los valores documentados.

La comparación gráfica de los coeficientes facilita la lectura de la magnitud relativa de las dos relaciones registradas, se utiliza una escala de cero a uno para representar los valores r = 0,67 y r = 0,79, la figura no incorpora categorías de significancia ni umbrales externos y conserva únicamente la clasificación descriptiva proporcionada por la investigación, con el propósito de mostrar visualmente el comportamiento de las asociaciones entre gestión e indicadores.

Gráfico 2. Correlaciones entre gestión administrativa e indicadores de desempeño



Fuente: Elaboración gráfica con los coeficientes r = 0,67 y r = 0,79 consignados en la investigación.

El gráfico evidencia que la asociación entre eficiencia en la asignación de recursos y satisfacción de los usuarios presenta el coeficiente más alto, seguida por la relación entre calidad de procesos administrativos y tasa de conversión, ambas barras se mantienen por encima de cero y corresponden a relaciones positivas según la

información reportada, la presentación visual no supone causalidad ni añade pruebas estadísticas adicionales, debido a que el diseño declarado fue no experimental, transversal y correlacional.

Variaciones operativas durante actualizaciones administrativas

La tercera síntesis cuantitativa corresponde a los registros analizados en periodos en los que se actualizaron procedimientos administrativos, la investigación informó que estas actualizaciones coincidieron con un incremento promedio de las ventas mensuales y con una reducción de los tiempos de respuesta al cliente, ambos resultados se presentan como variaciones porcentuales registradas en los periodos señalados y se mantienen bajo el carácter observacional del estudio.

Tabla 3. Variaciones registradas durante periodos de actualización de procedimientos administrativos

Indicador	Variación reportada	Sentido del cambio
Ventas mensuales	12 %	Incremento promedio
Tiempos de respuesta al cliente	18 %	Reducción

Fuente: Registros operativos analizados y resultados consignados en la investigación.

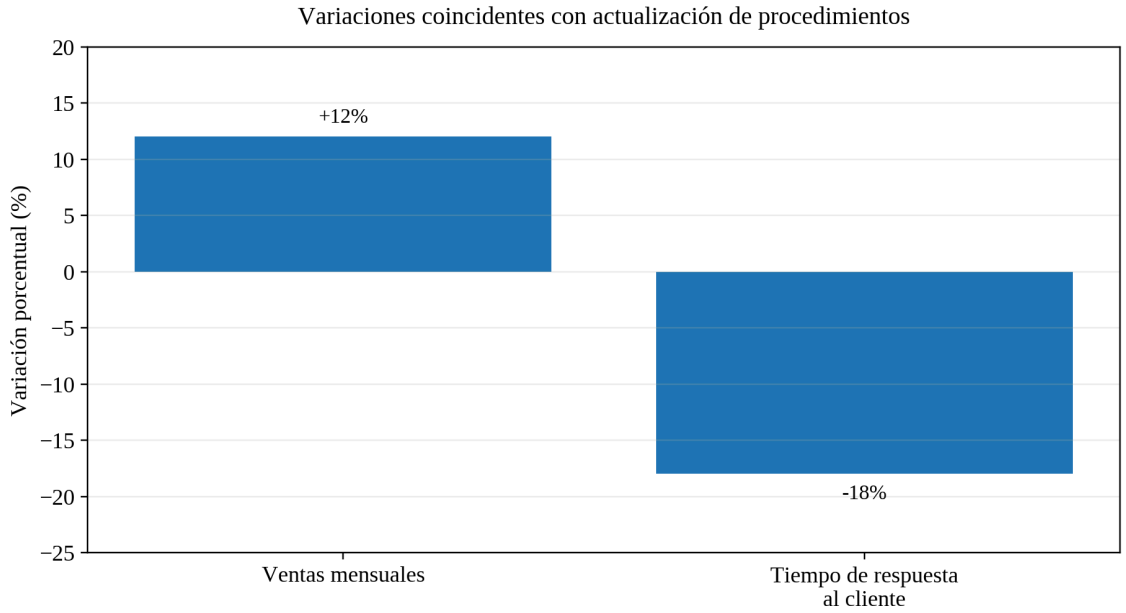
La información organizada en la tabla muestra dos cambios de desempeño ocurridos durante periodos de actualización administrativa, las ventas mensuales registraron un incremento promedio de 12 % y los tiempos de respuesta al cliente registraron una reducción de 18 %, la dirección de ambos cambios fue considerada favorable dentro de la investigación, aunque el documento no proporciona series mensuales completas, valores iniciales y finales ni cantidad de periodos comparados, por lo que esos elementos no se incorporan.

El resultado permite relacionar la actualización de procedimientos con variaciones observadas en un indicador comercial y en un indicador de servicio, la investigación

expresa que los periodos coincidieron con dichos cambios y utiliza esta evidencia como parte del análisis sobre el fortalecimiento administrativo, la tabla preserva esa formulación y evita transformar la coincidencia registrada en una medida causal diferente de la información originalmente presentada.

La representación gráfica de las variaciones operativas utiliza un valor positivo para el incremento de las ventas mensuales y un valor negativo para la reducción del tiempo de respuesta, esta forma de visualización permite distinguir la dirección de cada cambio sin alterar los porcentajes reportados, el gráfico conserva la magnitud de 12 % para ventas y de 18 % para la disminución de tiempos, sin completar con valores absolutos que no fueron proporcionados.

Gráfico 3. Variaciones registradas en ventas y tiempos de respuesta



Fuente: Elaboración gráfica con las variaciones de 12 % y 18 % consignadas en la investigación.

La figura presenta dos movimientos en direcciones opuestas que fueron valorados favorablemente en el estudio, el crecimiento de ventas aparece por encima del eje de referencia y la reducción del tiempo de respuesta se representa por debajo del eje para indicar disminución, esta disposición no implica que ambos indicadores compartan una

misma base operativa más allá de su expresión porcentual, su finalidad consiste en resumir de manera visual los cambios documentados durante las actualizaciones de procedimientos.

Vinculación entre dimensiones administrativas e indicadores

La cuarta tabla sistematiza la vinculación entre dimensiones de la gestión administrativa e indicadores de desempeño expresada en las conclusiones de la investigación, planificación y control fueron relacionadas con el crecimiento de ventas y la eficiencia operativa, mientras organización y dirección fueron asociadas de manera más estrecha con la satisfacción de los usuarios y el clima laboral, la síntesis mantiene estas relaciones cualitativas sin asignar coeficientes adicionales no reportados.

Tabla 4. Vinculación reportada entre dimensiones administrativas e indicadores de desempeño

Dimensiones administrativas	Indicadores o resultados vinculados
Planificación y control	Crecimiento de ventas y eficiencia operativa
Organización y dirección	Satisfacción de los usuarios y clima laboral

Fuente: Síntesis de las conclusiones consignadas en la investigación sobre Digital Plaza Shop.

La tabla permite observar que las cuatro funciones administrativas fueron vinculadas con resultados diferenciados, planificación y control se relacionaron principalmente con variables de carácter comercial y operativo, mientras organización y dirección se asociaron con resultados vinculados a usuarios y clima laboral, la investigación no proporcionó coeficientes específicos para cada una de estas cuatro relaciones, por lo que la presentación se limita a la asociación cualitativa expresada en las conclusiones.

La sistematización de estas relaciones completa la presentación de resultados al integrar las dimensiones administrativas que estructuraron el cuestionario con los indicadores destacados en la interpretación final, el conjunto de hallazgos muestra que la gestión administrativa fue analizada desde diferentes componentes y no únicamente desde una

medida global, esta organización resulta coherente con el objetivo de examinar la incidencia de planificación, organización, dirección y control sobre el desempeño de Digital Plaza Shop.

Hallazgos cualitativos de las entrevistas

Las entrevistas con los directivos señalaron como principales cuellos de botella la coordinación entre áreas operativas y la adaptación de las normas administrativas a los cambios constantes del entorno digital, estos hallazgos aportaron una dimensión cualitativa al análisis y permitieron complementar los porcentajes y correlaciones con aspectos vinculados a la articulación interna y a la necesidad de actualizar procedimientos, la investigación no reportó frecuencias, jerarquías ni porcentajes asociados a estas categorías.

La coordinación entre áreas operativas se presentó como un elemento relacionado con el funcionamiento administrativo, debido a que Digital Plaza Shop integra actividades de comercialización de libros digitales, atención al cliente, logística y marketing digital, la identificación de este cuello de botella se mantuvo como resultado de las entrevistas y posteriormente fue considerada dentro de las acciones prioritarias orientadas a favorecer la coordinación entre todas las áreas de la empresa.

La adaptación de normas administrativas a los cambios constantes del entorno digital constituyó el segundo cuello de botella destacado, este resultado se relaciona con la naturaleza de una empresa que opera en un ecosistema caracterizado por innovación tecnológica, automatización de procesos y necesidad de respuesta rápida a las demandas de los consumidores, la información se conserva como hallazgo cualitativo y no se amplía con categorías o testimonios textuales que no fueron incluidos en el documento base.

En conjunto los resultados cuantitativos y cualitativos ofrecieron una lectura convergente de la gestión administrativa, la planificación fue ampliamente reconocida, el seguimiento constante mostró menor presencia, las asociaciones estadísticas vincularon procesos y recursos con conversión y satisfacción, los registros mostraron variaciones favorables durante actualizaciones y las entrevistas identificaron necesidades de coordinación y adaptación, esta integración corresponde a la triangulación planteada metodológicamente y se mantiene dentro de los datos documentados.

Discusión

Los hallazgos permiten interpretar la gestión administrativa como un componente relacionado con el desempeño de Digital Plaza Shop, la presencia de lineamientos claros de planificación refleja una base formal para orientar las actividades, mientras la menor constancia del seguimiento y control muestra la necesidad de fortalecer la continuidad de los mecanismos destinados a verificar el cumplimiento de lo planificado, esta relación coincide con la importancia atribuida en la investigación a las funciones de planificación, organización, dirección y control como ejes de la administración.

La diferencia observada entre planificación y seguimiento resulta coherente con el planteamiento de Scoponi (2024) utilizado en el estudio, los sistemas de control y gestión permiten que los objetivos se traduzcan en resultados y evitan que permanezcan únicamente como declaraciones formales, desde esta perspectiva la existencia de lineamientos constituye una condición relevante pero requiere mecanismos de seguimiento capaces de sostener su aplicación, la investigación ubica precisamente el

fortalecimiento del control entre las acciones prioritarias para mejorar el desempeño global.

La correlación positiva entre calidad de procesos administrativos y tasa de conversión respalda la relación propuesta entre administración y resultados comerciales, una mejor organización de los procesos se asoció con un comportamiento más favorable de la conversión de visitantes a compradores, este hallazgo se integra con la descripción de los indicadores de desempeño en empresas digitales y con la necesidad de monitorear resultados cuantificables para orientar decisiones, sin incorporar una interpretación estadística más allá de la magnitud reportada en el estudio.

La asociación entre eficiencia en la asignación de recursos y satisfacción de usuarios alcanzó la mayor magnitud entre las dos correlaciones registradas, esta relación permite vincular la gestión interna con la percepción del servicio y refuerza la idea de que la administración de recursos puede acompañar resultados relacionados con la experiencia del usuario, Vecino Rondón, Echevarría Quintana y Cánova Herrandiz (2023) fueron utilizados en la investigación para destacar que los indicadores ofrecen información objetiva para evaluar procesos y reconocer oportunidades de mejora.

Los resultados relacionados con conversión y satisfacción también se alinean con García-Tonato y Saltos-Aguilar (2024), referencia empleada para señalar que los indicadores de ventas y satisfacción en empresas digitales dependen de la capacidad administrativa para adaptarse a las dinámicas del mercado, dentro de Digital Plaza Shop la relación entre gestión y desempeño se observó tanto en indicadores comerciales como en resultados de usuarios, lo que permite mantener una interpretación integrada de eficiencia interna y respuesta al mercado.

El incremento promedio de ventas registrado durante periodos de actualización de procedimientos administrativos aporta una evidencia operativa complementaria a las

correlaciones, la investigación no presenta una serie temporal completa ni un diseño experimental, sin embargo incorpora este cambio como parte del comportamiento observado cuando se revisaron procedimientos, la información fortalece el argumento de que la actualización administrativa acompaña mejores resultados y se conecta con la recomendación de mantener procesos flexibles y sujetos a revisión continua.

La reducción de los tiempos de respuesta al cliente durante los mismos periodos permite ampliar la discusión hacia la eficiencia del servicio, un menor tiempo de respuesta se relaciona con la capacidad de coordinar operaciones y atender las demandas de usuarios dentro de un entorno digital, este hallazgo coincide con la relevancia asignada a la eficiencia operativa y con la necesidad de que la administración facilite la utilización adecuada de herramientas y recursos disponibles para sostener la calidad de los servicios.

UNESCO (2023) fue incorporada en la discusión original para señalar que la tecnología por sí sola no garantiza buenos resultados y que requiere procesos administrativos capaces de aprovechar su potencial, esta idea se confirma en el caso analizado debido a que la empresa dispone de plataformas tecnológicas y los mejores indicadores reportados se presentaron cuando dichas herramientas estuvieron acompañadas por planificación y organización eficiente de recursos, la relación entre tecnología y administración se mantiene así como un componente central del análisis.

La interpretación también se vincula con OECD (2021), referencia utilizada para resaltar que la madurez de las entidades digitales depende de marcos de gobernanza y herramientas de gestión acordes con el contexto, Digital Plaza Shop opera dentro de un ecosistema digital que exige capacidad de adaptación, por lo que la actualización de procedimientos y la coordinación entre áreas adquieren importancia para sostener el

funcionamiento, esta relación conecta el desempeño operativo con la estructura administrativa y con la capacidad de respuesta organizacional.

La identificación de dificultades de coordinación entre áreas operativas aporta un elemento cualitativo que ayuda a comprender la necesidad de fortalecer la organización interna, la empresa desarrolla actividades de atención al cliente, logística, marketing digital y comercialización de contenidos, por lo que la articulación entre funciones resulta relevante para evitar desconexiones entre planificación y ejecución, este hallazgo se relaciona con la conclusión que propone favorecer la coordinación entre todas las áreas mediante procesos administrativos flexibles y actualizados.

La adaptación de normas administrativas a cambios constantes del entorno digital representa un segundo desafío de gestión, la rapidez de las transformaciones tecnológicas y de las demandas de los consumidores requiere procedimientos capaces de ajustarse sin perder coherencia con los objetivos institucionales, esta interpretación se conecta con la importancia estratégica atribuida a la gestión administrativa en empresas digitales y con el planteamiento de Flores-Ramírez (2023) sobre la relación entre gestión organizacional, coordinación interna y desempeño institucional.

La investigación muestra que planificación y control presentan un vínculo particular con crecimiento de ventas y eficiencia operativa, esta asociación permite comprender que la definición de objetivos y la verificación de su cumplimiento se relacionan con resultados que reflejan el desempeño de las operaciones, la conclusión no atribuye valores separados a cada dimensión y por ello la discusión mantiene una interpretación conjunta, destacando la necesidad de consolidar el ciclo administrativo sin transformar las relaciones cualitativas en coeficientes no documentados.

Organización y dirección fueron vinculadas de manera más estrecha con satisfacción de usuarios y clima laboral, esta relación sitúa la coordinación de funciones y la

conducción de actividades dentro de resultados que involucran tanto la experiencia externa como el funcionamiento interno, la interpretación se mantiene conforme a la conclusión del estudio y permite reconocer que las dimensiones administrativas pueden asociarse con tipos de indicadores diferentes, aunque no se dispone de coeficientes independientes para cuantificar cada vínculo.

El marco conceptual utilizado considera los indicadores de desempeño como herramientas para monitorear objetivos y apoyar la toma de decisiones, esta función resulta consistente con los hallazgos al mostrar que conversiones, satisfacción, ventas y tiempos de respuesta permiten observar efectos asociados a la gestión, la bibliografía de la investigación incluyó a Kaplan y Norton (2001) como referencia destinada a fundamentar la sección de indicadores, por lo que se conserva su presencia como parte del soporte documental sin añadir desarrollos teóricos no contenidos en el texto base.

La utilización de sistemas ERP y CRM, plataformas de analítica digital y software estadístico evidencia que el estudio articuló fuentes internas, comportamiento digital y procesamiento cuantitativo, esta combinación se relaciona con el contexto de sistemas de información gerencial señalado en la bibliografía mediante Laudon y Laudon (2021), la discusión no atribuye funciones específicas adicionales a estas herramientas y se limita a reconocer su papel documentado en la recolección y análisis de datos de gestión y desempeño.

La gestión administrativa fue sustentada además mediante la referencia de Chiavenato (2019), incluida en el repertorio bibliográfico de teoría general de la administración, su presencia resulta coherente con la organización del marco conceptual alrededor de planificación, organización, dirección y control, la adaptación al formato conserva esta referencia como fundamento bibliográfico registrado y evita incorporar definiciones o

postulados adicionales que no hayan sido expresamente desarrollados en el documento original.

El enfoque mixto permitió relacionar percepciones del personal con registros operativos y entrevistas a directivos, esta triangulación incrementó la amplitud de la lectura del problema al integrar dimensiones cuantitativas y cualitativas dentro del mismo estudio, la bibliografía incluyó a Hernández-Sampieri y Mendoza (2018) como referencia metodológica sobre rutas cuantitativa, cualitativa y mixta, su inclusión se mantiene únicamente como parte del soporte metodológico ya consignado sin agregar procedimientos distintos de los descritos.

La principal relevancia práctica de los hallazgos se ubica en el fortalecimiento de los mecanismos de seguimiento, la actualización de procedimientos administrativos y la capacitación administrativa del personal, estas acciones fueron expresadas como prioridades derivadas de los resultados y se relacionan con los aspectos que presentaron menor consistencia o que aparecieron como cuellos de botella, su aplicación se orienta a mejorar el desempeño global de la organización sin modificar el objetivo central del estudio.

La coordinación entre áreas también constituye una aplicación práctica directa debido a que los resultados cualitativos mostraron dificultades en la articulación operativa, favorecer una administración que conecte planificación, organización, dirección y control puede contribuir a mantener alineadas las actividades comerciales, la atención al cliente, la logística y el marketing digital, esta orientación se desprende de la información proporcionada por los directivos y de la conclusión que propone procesos flexibles acompañados por coordinación entre todas las áreas.

La novedad documentada se relaciona con el aporte de evidencia para el sector de distribución de contenidos digitales en la región, la investigación concluye que la

solidez de la gestión administrativa constituye un factor clave para mantener competitividad y sostenibilidad en este tipo de emprendimientos, este aporte se concentra en un contexto empresarial específico y permite vincular funciones administrativas con indicadores observados en una plataforma de comercialización de libros digitales en el mercado latinoamericano.

La interpretación de los hallazgos requiere conservar los límites del diseño declarado, el estudio fue no experimental, transversal y correlacional y observó variables en su entorno natural durante el periodo 2025-2026, por ello los resultados se presentan como relaciones, asociaciones y coincidencias registradas sin introducir intervenciones no documentadas, esta delimitación permite mantener coherencia entre metodología y discusión y evita atribuir al estudio un diseño experimental diferente del establecido originalmente.

El documento base no consignó un apartado específico de limitaciones, sin embargo la información metodológica disponible muestra que no se reportaron el valor numérico del Alfa de Cronbach, el número exacto de reportes analíticos mensuales, los valores de significancia de las correlaciones ni la distribución de participantes por funciones, estas ausencias restringen el nivel de detalle reproducible y se señalan únicamente como información no documentada, sin estimar valores que no estén disponibles.

Tampoco se describieron consideraciones éticas específicas, criterios formales de inclusión y exclusión ni procedimientos detallados de tratamiento de datos, la adaptación al formato editorial conserva esta ausencia para cumplir la restricción de no agregar información inexistente, esta transparencia permite diferenciar entre los componentes metodológicos efectivamente consignados y aquellos requeridos por el formato que no cuentan con soporte documental suficiente dentro de la investigación proporcionada.

Las fuentes bibliográficas muestran una combinación de referencias recientes y obras anteriores incorporadas en el documento original, entre las referencias de 2021 a 2024 se encuentran OECD, UNESCO, Flores-Ramírez, Vecino Rondón, Echevarría Quintana y Cánova Herrandiz, García-Tonato y Saltos-Aguilar y Scoponi, mientras otras obras corresponden a años previos y se mantienen por formar parte de la bibliografía entregada, no se incorporaron fuentes externas para actualizar artificialmente el repertorio bibliográfico.

La discusión comparativa confirma la convergencia entre los hallazgos y los antecedentes utilizados, Scoponi se relaciona con la relevancia del control, OECD con la gobernanza de entidades digitales, UNESCO con la necesidad de acompañar la tecnología mediante procesos administrativos y García-Tonato y Saltos-Aguilar con la adaptación de la administración a las dinámicas del mercado, estas coincidencias fueron expresadas en el documento base y se conservan como ejes interpretativos principales.

La evidencia obtenida permite mantener una lectura coherente entre planificación, control, organización, dirección y resultados, las cifras de percepción muestran áreas con diferente nivel de aplicación, las correlaciones relacionan calidad de procesos y asignación de recursos con conversión y satisfacción, los registros muestran cambios favorables en ventas y tiempos de respuesta y las entrevistas destacan coordinación y adaptación, esta combinación sostiene la conclusión de que fortalecer la gestión administrativa constituye una estrategia para el desempeño sostenible de Digital Plaza Shop.

Conclusiones

La gestión administrativa presentó una relación directa y positiva con los indicadores de desempeño considerados en Digital Plaza Shop, la planificación, la organización, la dirección y el control se vincularon con resultados comerciales, operativos y de satisfacción, el cumplimiento del objetivo general se refleja en la identificación de asociaciones entre procesos administrativos y desempeño y en la integración de evidencias cuantitativas, documentales y cualitativas obtenidas dentro del enfoque mixto.

La existencia de lineamientos claros de planificación constituyó una fortaleza reconocida dentro de la gestión, mientras la menor constancia de los mecanismos de seguimiento y control evidenció un aspecto que requiere fortalecimiento, esta diferencia permite concluir que la formulación de orientaciones administrativas necesita acompañarse de acciones continuas de verificación para sostener el cumplimiento de objetivos y favorecer una conexión más estable entre planificación y resultados operativos.

Las asociaciones estadísticas mostraron que la calidad de los procesos administrativos se relacionó positivamente con la tasa de conversión y que la eficiencia en la asignación de recursos presentó una relación alta con la satisfacción de los usuarios, estas evidencias permiten concluir que el desempeño digital no depende únicamente de la disponibilidad tecnológica, sino también de la forma en que los procesos y los recursos se organizan y se orientan hacia resultados medibles.

Los registros de periodos con actualización de procedimientos mostraron un crecimiento promedio de las ventas mensuales y una disminución de los tiempos de respuesta al cliente, estos cambios acompañaron procesos de ajuste administrativo y

respaldaron la necesidad de mantener procedimientos flexibles y sujetos a actualización, la conclusión se limita a las variaciones documentadas y mantiene el carácter observacional y correlacional establecido en el diseño de la investigación.

Los hallazgos cualitativos permitieron identificar dificultades de coordinación entre áreas operativas y necesidades de adaptación de normas administrativas frente a cambios constantes del entorno digital, estos aspectos confirman que el fortalecimiento administrativo requiere atención tanto a los mecanismos formales de seguimiento como a la articulación cotidiana entre funciones, por esta razón la coordinación interna y la actualización de procedimientos se consolidan como prioridades derivadas directamente de los resultados.

El uso de herramientas tecnológicas resultó necesario para la recolección, el seguimiento y el análisis de información, aunque la evidencia del estudio indicó que su disponibilidad no es suficiente sin planificación, organización y utilización eficiente de los recursos, la combinación entre sistemas de gestión, analítica digital y procesos administrativos constituye un soporte para la toma de decisiones y para el monitoreo de indicadores dentro de una empresa dedicada a la comercialización de contenidos digitales.

El aporte del estudio se concentra en evidencia aplicable al sector de distribución de contenidos digitales en el mercado latinoamericano, la solidez de la gestión administrativa aparece como un factor relacionado con competitividad y sostenibilidad y permite conectar el funcionamiento interno con resultados observables de ventas, servicio y satisfacción, este aporte mantiene el alcance específico del caso analizado y no extiende los resultados hacia poblaciones o sectores que no fueron incluidos en la investigación.

Las acciones prioritarias derivadas de los resultados corresponden al fortalecimiento de los mecanismos de seguimiento, la actualización de procedimientos conforme a las necesidades del entorno digital, la promoción de capacitación administrativa y el mejoramiento de la coordinación entre áreas, futuras investigaciones podrían profundizar los aspectos metodológicos no detallados en el documento base, siempre que se incorporen nuevos datos de manera explícita y separada de los resultados aquí adaptados.

Referencias Bibliográficas

Chiavenato, I. (2019). Introducción a la teoría general de la administración (10a ed.). McGraw-Hill.

Espinoza Rosero, G., & López Cali, V. (2014). El control interno y su incidencia en la gestión operativa. Revista Yachana, 13(1).

Flores-Ramírez, R. (2023). La gestión organizacional y su importancia para el correcto desempeño institucional. Revista Amazónica de Ciencias Económicas, 2(1), e497.

García-Tonato, & Saltos-Aguilar. (2024). https://mqrinvestigar.com/ojs/index.php/mqr/article/view/1947

Hernández-Sampieri, R., & Mendoza, C. P. (2018). Metodología de la investigación: las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta. McGraw-Hill Education.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001). El cuadro de mando integral (The Balanced Scorecard). Gestión 2000.

Laudon, K. C., & Laudon, J. P. (2021). Sistemas de información gerencial (16a ed.). Pearson Educación.

OECD. (2021). https://www.oecd.org/en/publications/the-e-leaders-handbook-on-the-governance-of-digital-government_ac7f2531-en.html

Scoponi. (2024). https://revistas.uns.edu.ar/eca/article/view/4265

UNESCO. (2023). https://www.iiep.unesco.org/en/articles/digital-technology-everywhere-how-can-it-help-plan-better-education-systems

Vecino Rondón, U., Echevarría Quintana, J., & Cánova Herrandiz, A. (2023). Optimización del desempeño organizacional: implementación de un cuadro de mando integral. Zenodo.

Conciliación tributaria en Ecuador: análisis de las diferencias entre el resultado contable y la base imponible del impuesto a la renta y su incidencia en la determinación de la carga fiscal empresarial.

Tax reconciliation in Ecuador: analysis of the differences between accounting profit and the taxable income base for income tax and their impact on determining the corporate tax burden.

Conciliação tributária no Equador: análise das diferenças entre o resultado contábil e a base tributável do imposto de renda e seu impacto na determinação da carga tributária empresarial.

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Conciliación tributaria en Ecuador: análisis de las diferencias entre el resultado contable y la base imponible del impuesto a la renta y su incidencia en la determinación de la carga fiscal empresarial*. Revista Ibero Research, 1(6), 746 – 774.

Fecha de presentación: 24/08/2026 **Fecha de aceptación:** 25/08/2026 **Fecha de publicación:** 26/08/2026

Resumen

La conciliación tributaria constituye el mecanismo mediante el cual el resultado contable se transforma en base imponible del impuesto a la renta bajo reglas fiscales ecuatorianas, el objetivo consistió en analizar la naturaleza de las diferencias permanentes y temporarias y su incidencia en la carga fiscal empresarial, la metodología adoptó un enfoque mixto con alcance descriptivo y explicativo, diseño no experimental, revisión documental de normativa tributaria, NIC 12 y literatura especializada, junto con una simulación estandarizada de cuatro escenarios empresariales, los resultados evidenciaron que los gastos no deducibles y ciertas diferencias temporarias elevan de forma relevante la base imponible, mientras los ingresos exentos, pérdidas amortizables y deducciones adicionales reducen el efecto fiscal, también se observó que la tasa efectiva calculada sobre el resultado contable puede apartarse de la tarifa legal aun sin cambios en la tarifa nominal, se concluye que una conciliación tributaria trazable y articulada con el reconocimiento del impuesto diferido mejora la determinación del tributo, la calidad de la información financiera y la gestión preventiva del riesgo fiscal.

Palabras clave: base fiscal; diferencias temporarias; deducibilidad; tasa efectiva; impuesto diferido.

Abstract

Tax reconciliation is the mechanism through which accounting profit is transformed into the corporate income tax base under Ecuadorian tax rules, the objective was to analyse the nature of permanent and temporary differences and their impact on the corporate tax burden, the methodology followed a mixed approach with descriptive and explanatory scope, non experimental design, documentary review of tax regulations, IAS 12 and specialised literature, together with a standardised simulation of four business scenarios, the results showed that non deductible expenses and certain temporary differences can materially increase the taxable base, whereas exempt income, carryforward tax losses and additional deductions reduce the fiscal effect, the effective tax rate measured against accounting profit may also depart from the statutory rate even when the nominal rate remains unchanged, the conclusion is that a traceable tax reconciliation aligned with deferred tax recognition improves tax determination, financial reporting quality and preventive management of tax risk.

Keywords: tax base; temporary differences; deductibility; effective tax rate; deferred tax.

Resumo

A conciliação tributária constitui o mecanismo pelo qual o resultado contábil é transformado em base tributável do imposto de renda segundo as regras fiscais equatorianas, o objetivo consistiu em analisar a natureza das diferenças permanentes e temporárias e sua incidência na carga fiscal empresarial, a metodologia adotou abordagem mista com alcance descritivo e explicativo, desenho não experimental, revisão documental da legislação tributária, da IAS 12 e da literatura especializada, juntamente com uma simulação padronizada de quatro cenários empresariais, os resultados evidenciaram que despesas não dedutíveis e determinadas diferenças temporárias elevam de forma relevante a base tributável, enquanto receitas isentas, prejuízos fiscais compensáveis e deduções adicionais reduzem o efeito fiscal, também foi observado que a taxa efetiva calculada sobre o resultado contábil pode se afastar da alíquota legal mesmo sem alteração da alíquota nominal, conclui-se que uma conciliação tributária rastreável e articulada com o reconhecimento do imposto diferido melhora a determinação do tributo, a qualidade da informação financeira e a gestão preventiva do risco fiscal.

Palavras-chave: base fiscal; diferenças temporárias; dedutibilidade; taxa efetiva; imposto diferido.

Introducción

La determinación del impuesto a la renta empresarial en Ecuador parte de un resultado elaborado con propósitos de información financiera y culmina en una base imponible construida conforme a reglas fiscales, por lo que la conciliación tributaria funciona como un puente técnico entre dos sistemas normativos que comparten información de origen pero persiguen finalidades distintas, situación que explica la aparición recurrente de diferencias entre utilidad contable y renta gravable.

La importancia del problema se intensifica cuando los registros financieros incorporan estimaciones, deterioros, provisiones, mediciones a valor razonable, depreciaciones basadas en vidas útiles económicas, arrendamientos, activos biológicos o pérdidas crediticias esperadas, porque la normativa tributaria puede condicionar el reconocimiento fiscal a límites, requisitos documentales, hechos de realización o momentos de reversión distintos de los utilizados en la contabilidad financiera.

La NIC 12 establece que las diferencias temporarias surgen entre el importe en libros de activos o pasivos y sus bases fiscales, y exige reconocer activos o pasivos por impuesto diferido en los supuestos previstos por la norma, criterio que permite vincular el efecto fiscal futuro con la recuperación o liquidación de partidas reconocidas en los estados financieros y evita reducir el análisis tributario al impuesto corriente del período (IFRS Foundation, 2026).

En el ámbito ecuatoriano, el Servicio de Rentas Internas mantiene como referencia general una tarifa del veinticinco por ciento para sociedades, aunque la legislación contempla incrementos, reducciones e incentivos bajo determinadas condiciones, por lo que la carga fiscal efectiva depende tanto de la tarifa aplicable como de la estructura de

ajustes que modifica la utilidad contable hasta obtener la base imponible (Servicio de Rentas Internas, 2026a).

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone que la conciliación tributaria modifica la utilidad o pérdida líquida mediante operaciones que incluyen participación laboral, ingresos exentos, gastos no deducibles, amortización de pérdidas, deducciones legales, ajustes por precios de transferencia y otros conceptos, por lo que la precisión del proceso depende de clasificar cada diferencia con fundamento contable, fiscal y documental suficiente (Presidencia de la República del Ecuador, 2025).

La literatura internacional denomina book tax differences a las brechas entre resultado contable y resultado fiscal, y ha demostrado que su interpretación exige separar componentes normales derivados de reglas diferentes de componentes asociados con decisiones operativas, estimaciones o planificación fiscal, porque la magnitud de una diferencia no permite inferir de manera automática una conducta oportunista ni una menor calidad de resultados (Lou & Wang, 2024; Choi et al., 2025).

La persistencia de las diferencias también resulta relevante para el análisis financiero, dado que las diferencias permanentes afectan la relación entre gasto tributario y resultado contable sin revertirse en períodos posteriores, mientras las diferencias temporarias alteran la distribución intertemporal del impuesto y pueden originar activos o pasivos por impuesto diferido, distinción necesaria para comprender la tasa efectiva y los flujos tributarios esperados (Rodrigues & Pereira, 2023; Pereira et al., 2023).

En Ecuador, estudios recientes sobre gastos no deducibles muestran que los incumplimientos de condiciones de deducibilidad incrementan la base imponible y el impuesto causado, especialmente cuando existen debilidades de soporte documental y control interno, hallazgo que refuerza la necesidad de gestionar la conciliación tributaria

durante el ejercicio y no únicamente al cierre de la declaración anual (Carrera López & Suriaga Sánchez, 2024; Peñafiel Jumbo & Ayala Bolaños, 2026).

Investigaciones enfocadas en depreciación e impuesto diferido evidencian que la diferencia entre vidas útiles contables y límites fiscales puede generar diferencias temporarias deducibles o imponibles, por lo que el efecto no termina en la adición o sustracción realizada en la conciliación del período, sino que requiere seguimiento hasta su reversión y evaluación de recuperabilidad cuando corresponda reconocer un activo por impuesto diferido (Paladines-Ortega et al., 2026).

El objetivo general consiste en analizar las diferencias entre el resultado contable y la base imponible del impuesto a la renta en Ecuador y su incidencia en la determinación de la carga fiscal empresarial, con énfasis en la clasificación de ajustes, su efecto cuantitativo y la relación entre conciliación tributaria, tasa efectiva e impuesto diferido.

Los objetivos específicos comprenden identificar los principales fundamentos normativos que originan diferencias contable fiscales, clasificar las diferencias permanentes y temporarias relevantes para sociedades, cuantificar su efecto mediante escenarios estandarizados, examinar la variación de la tasa efectiva y proponer criterios de control que fortalezcan la consistencia entre registros financieros, declaración tributaria y revelaciones relacionadas con impuesto a las ganancias.

La hipótesis de trabajo sostiene que una mayor proporción de ajustes positivos vinculados con gastos no deducibles y diferencias temporarias no reconocidas fiscalmente incrementa la base imponible y la tasa efectiva sobre el resultado contable, mientras una gestión documentada de deducciones, pérdidas fiscales y reversión de diferencias temporarias reduce distorsiones y mejora la previsibilidad de la carga tributaria sin alterar la tarifa nominal aplicable.

Metodología

El estudio adoptó un enfoque mixto con predominio cuantitativo en la fase de simulación y soporte cualitativo en la interpretación normativa, debido a que el problema exige comprender reglas contables y tributarias y, al mismo tiempo, medir el efecto de los ajustes sobre base imponible, impuesto causado y tasa efectiva bajo condiciones homogéneas de comparación.

El tipo de investigación fue descriptivo y explicativo, porque se identificaron categorías de diferencias contable fiscales y se examinó la forma en que cada ajuste modifica la carga tributaria, mientras el diseño fue no experimental y transversal para la simulación principal, complementado con una revisión documental de normas y estudios publicados hasta agosto de 2026.

La unidad de análisis estuvo conformada por partidas susceptibles de generar diferencias entre resultado contable y base imponible en sociedades ecuatorianas, entre ellas gastos no deducibles, ingresos exentos, pérdidas fiscales, deducciones adicionales y diferencias temporarias asociadas con criterios de reconocimiento o medición, sin utilizar información confidencial de contribuyentes reales.

La población documental incluyó la Ley de Régimen Tributario Interno, su reglamento de aplicación, información oficial del Servicio de Rentas Internas, la NIC 12 y literatura académica sobre book tax differences, gastos no deducibles, impuesto diferido y persistencia de resultados, y la muestra bibliográfica se seleccionó por pertinencia temática, actualidad, autoridad de la fuente y relación con el contexto ecuatoriano.

Los criterios de inclusión consideraron documentos vigentes o útiles para explicar el marco aplicable, publicaciones con metodología identificable, fuentes institucionales y artículos con resultados vinculados con diferencias contable fiscales, mientras se

excluyeron materiales sin autoría verificable, contenidos comerciales, documentos duplicados y referencias cuya relación con la pregunta de investigación resultó marginal.

La técnica principal fue el análisis documental mediante una matriz de extracción con campos de concepto, tratamiento contable, tratamiento fiscal, tipo de diferencia, efecto en conciliación, posible impuesto diferido y condición de reversión, instrumento que permitió comparar reglas de naturaleza distinta sin reducir el análisis a una enumeración de normas.

La fase cuantitativa utilizó cuatro escenarios empresariales estandarizados expresados en dólares de los Estados Unidos, cada escenario partió de una utilidad contable positiva y aplicó participación laboral, ingresos exentos, gastos no deducibles, pérdidas fiscales, deducciones adicionales y un ajuste neto por diferencias temporarias, con el propósito de observar sensibilidad de la base imponible frente a estructuras distintas de conciliación.

La fórmula operativa empleada definió la base imponible como resultado contable menos participación laboral, menos ingresos exentos, más gastos no deducibles, más ajustes vinculados con ingresos exentos, menos pérdidas fiscales amortizables, menos deducciones adicionales y más o menos diferencias temporarias según su tratamiento en el período, estructura simplificada que conserva la lógica central de la conciliación para fines analíticos.

El impuesto causado se estimó aplicando una tarifa de referencia del veinticinco por ciento a la base imponible positiva, decisión metodológica adoptada para aislar el efecto de las diferencias y facilitar comparaciones, sin pretender sustituir el cálculo real que debe considerar la tarifa concreta, beneficios, créditos, recargos, retenciones y condiciones particulares de cada contribuyente (Servicio de Rentas Internas, 2026a).

La tasa efectiva se calculó como impuesto causado dividido para el resultado contable antes de conciliación, indicador seleccionado para mostrar cómo las diferencias permanentes y temporarias alteran la carga relativa aun cuando la tarifa nominal se mantenga constante, y su interpretación se complementó con el ajuste neto entre la utilidad después de participación laboral y la base imponible.

El procesamiento de datos se efectuó mediante hojas de cálculo conceptuales y scripts de validación numérica, con revisión aritmética de cada escenario, análisis comparativo de variaciones absolutas y relativas, y representación gráfica de resultado contable frente a base imponible, composición de ajustes y tasa efectiva respecto de la tarifa general.

La validez interna se fortaleció mediante consistencia algebraica entre tablas y gráficos, clasificación previa de ajustes y contraste con fuentes normativas, mientras la validez externa se delimitó al carácter analítico de los escenarios, por lo que los resultados permiten comprender mecanismos de incidencia pero no estimar parámetros poblacionales para todas las sociedades ecuatorianas.

Las consideraciones éticas se sustentaron en el uso de información pública y escenarios simulados, sin tratamiento de datos personales ni secretos empresariales, además se mantuvo diferenciación explícita entre resultados construidos para análisis y evidencia empírica publicada por terceros, con citas conforme a APA séptima edición y evitando presentar la simulación como observación de contribuyentes reales.

Resultados

Los resultados se organizan desde la clasificación normativa hacia la cuantificación de escenarios, secuencia que permite observar primero la lógica de cada diferencia y luego su efecto sobre base imponible, impuesto causado y tasa efectiva, con análisis separado para cada tabla y gráfico y comparación posterior con literatura académica y normativa ecuatoriana.

La primera tabla sintetiza las categorías que explican la transición entre resultado contable y base imponible, y su lectura permite distinguir ajustes que modifican definitivamente la tasa efectiva de aquellos que trasladan el efecto tributario entre períodos, clasificación necesaria para enlazar la conciliación corriente con la contabilización del impuesto diferido.

Tabla 1. Matriz de diferencias contable fiscales relevantes en la conciliación tributaria

Partida	Tratamiento contable	Tratamiento fiscal	Tipo de diferencia	Incidencia principal
Gastos sin requisitos de deducibilidad	Reconocimiento como gasto si cumple definición contable	Adición a la conciliación cuando no cumple condiciones fiscales	Permanente en casos no recuperables	Eleva base imponible y tasa efectiva
Ingresos exentos	Reconocimiento como ingreso contable	Sustracción de la conciliación según exención aplicable	Permanente	Reduce base imponible y tasa efectiva
Depreciación con vidas útiles diferentes	Gasto según vida útil y valor residual	Deducción dentro de límites y condiciones fiscales	Temporaria	Genera reversión e impuesto diferido potencial
Provisiones y deterioros	Reconocimiento según estimación y norma financiera	Deducción diferida hasta cumplir condiciones específicas	Temporaria	Adición inicial y deducción futura
Pérdidas fiscales amortizables	No equivalen a gasto contable del período de compensación	Deducción contra base futura dentro de condiciones legales	Fiscal interperíodo	Reduce base imponible futura
Deducciones adicionales	Sin gasto contable adicional equivalente	Sustracción adicional prevista por incentivo tributario	Permanente fiscal	Reduce tasa efectiva

Nota. Elaboración analítica con base en NIC 12, normativa tributaria ecuatoriana y categorías frecuentes de conciliación, la clasificación final depende de los hechos y condiciones de cada partida.

La matriz evidencia que el mismo valor contable puede producir consecuencias tributarias distintas según la naturaleza de la regla fiscal, los gastos no deducibles e ingresos exentos tienden a afectar de manera permanente la tasa efectiva, mientras

depreciaciones, provisiones y deterioros requieren seguimiento de base fiscal y reversión, conclusión coherente con la NIC 12 y con estudios ecuatorianos sobre depreciación e impuesto diferido (IFRS Foundation, 2026; Paladines-Ortega et al., 2026).

La segunda tabla presenta los supuestos cuantitativos de los cuatro escenarios estandarizados, diseñados para representar estructuras de conciliación diferentes sin asociarlas con empresas reales, lo que permite aislar el efecto de cada grupo de ajustes y comparar cómo una utilidad contable mayor no conduce necesariamente a una carga relativa mayor o menor.

Tabla 2. Supuestos de los escenarios estandarizados de conciliación tributaria

Escenario	Utilidad contable	Participación laboral	Ingresos exentos	Gastos no deducibles	Pérdidas fiscales	Deducciones adicionales	Ajuste temporario neto
Escenario A	420,000	63,000	12,000	38,000	0	10,000	24,000
Escenario B	610,000	91,500	25,000	74,000	35,000	18,000	52,000
Escenario C	355,000	53,250	8,000	29,000	20,000	7,000	-18,000
Escenario D	780,000	117,000	46,000	128,000	65,000	26,000	88,000

Nota. Valores expresados en dólares de los Estados Unidos, cifras simuladas exclusivamente para fines académicos, el ajuste temporario neto positivo aumenta la base del período y el negativo la reduce bajo los supuestos del modelo.

Los escenarios muestran que el peso de los gastos no deducibles aumenta desde treinta y ocho mil hasta ciento veintiocho mil dólares, mientras las pérdidas fiscales y deducciones adicionales introducen efectos compensatorios, estructura que permite analizar la carga fiscal como resultado de múltiples ajustes simultáneos y no como consecuencia de un único rubro aislado.

La tercera tabla concentra los resultados de la conciliación y permite comparar la base imponible con la utilidad contable, el impuesto causado a tarifa de referencia y la tasa efectiva sobre utilidad, por lo que representa el núcleo cuantitativo para evaluar la hipótesis relacionada con la incidencia de adiciones y deducciones en la carga fiscal empresarial.

Tabla 3. Resultado de la conciliación, impuesto causado y tasa efectiva

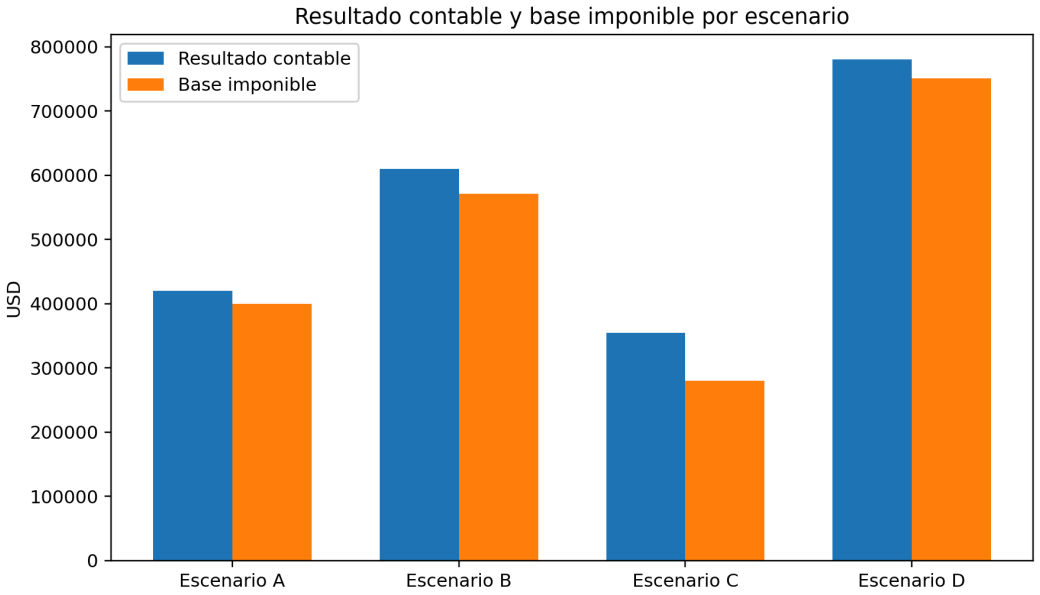
Escenario	Utilidad contable	Base imponible	Diferencia base vs utilidad	Impuesto al 25%	Tasa efectiva sobre utilidad
Escenario A	420,000	400,000	-20,000	100,000	23.81%
Escenario B	610,000	571,500	-38,500	142,875	23.42%
Escenario C	355,000	279,550	-75,450	69,888	19.69%
Escenario D	780,000	751,200	-28,800	187,800	24.08%

Nota. La tarifa del 25% se utiliza como referencia analítica, el cálculo real puede variar por tarifa aplicable, beneficios, recargos, créditos y condiciones particulares según normativa vigente.

Los resultados indican tasas efectivas sobre utilidad contable inferiores al veinticinco por ciento en todos los escenarios debido principalmente al efecto de la participación laboral y de deducciones fiscales, aunque la intensidad varía por la mezcla de ajustes, y el escenario D presenta la tasa más alta dentro del conjunto por la combinación de gastos no deducibles y diferencias temporarias positivas de mayor magnitud.

El primer gráfico facilita la comparación visual entre resultado contable y base imponible para identificar la magnitud de la depuración fiscal en cada escenario, lectura que complementa la tabla anterior porque revela que la distancia entre ambas medidas responde a la suma algebraica de ajustes y no guarda una relación proporcional constante con el tamaño de la utilidad.

Gráfico 1. Comparación entre resultado contable y base imponible

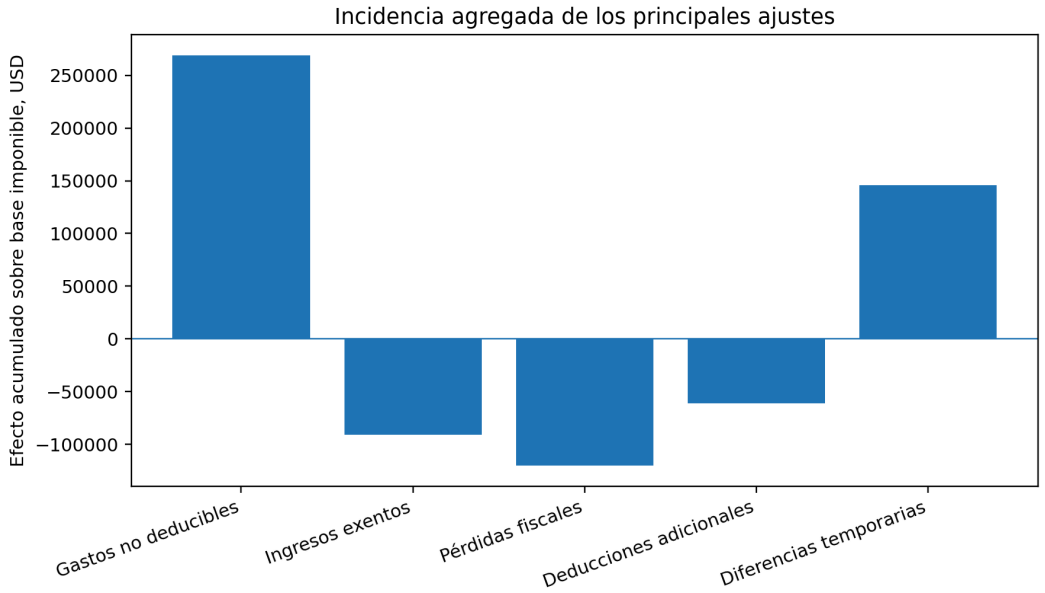


Nota. Elaboración propia a partir de escenarios simulados, valores en dólares de los Estados Unidos.

El gráfico evidencia que la base imponible permanece por debajo de la utilidad contable en los cuatro escenarios por el efecto acumulado de participación laboral, ingresos exentos, pérdidas y deducciones, aunque la brecha se reduce cuando aumentan los gastos no deducibles y los ajustes temporarios positivos, comportamiento que confirma que la carga fiscal debe analizarse a partir de la composición de diferencias y no solo del resultado financiero reportado.

El segundo gráfico agrupa el efecto acumulado de cinco categorías de ajustes para observar cuáles presionan la base imponible al alza y cuáles generan reducciones, presentación que permite identificar la asimetría entre gastos no deducibles y diferencias temporarias positivas frente a ingresos exentos, pérdidas fiscales y deducciones adicionales.

Gráfico 2. Incidencia agregada de los principales ajustes sobre la base imponible



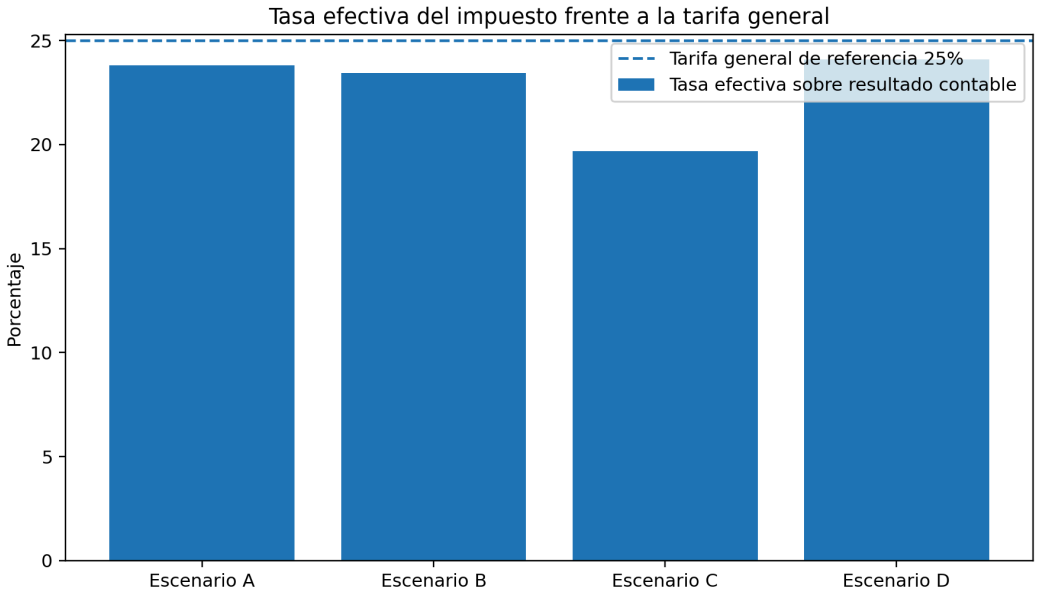
Nota. Los valores positivos representan incrementos de la base imponible y los negativos representan reducciones, cifras derivadas de la simulación estandarizada.

La mayor presión positiva proviene de los gastos no deducibles, seguida por el ajuste temporario neto, mientras las pérdidas fiscales y deducciones adicionales reducen parcialmente ese efecto, resultado consistente con evidencia ecuatoriana que vincula los

gastos sin aceptación fiscal con aumentos del impuesto causado y con literatura que señala que las diferencias temporarias deben interpretarse según su reversión y origen económico (Carrera López & Suriaga Sánchez, 2024; Lou & Wang, 2024).

El tercer gráfico compara la tasa efectiva de cada escenario con la tarifa general de referencia, indicador que permite separar la noción de tarifa nominal de la carga relativa observada sobre utilidad contable y muestra que las diferencias permanentes, deducciones y efectos interperíodo pueden desplazar significativamente la relación final sin modificar la tasa legal.

Gráfico 3. Tasa efectiva estimada frente a la tarifa general de referencia



Nota. La línea de referencia representa una tarifa general del 25%, las barras muestran impuesto causado dividido para utilidad contable en cada escenario simulado.

Las tasas efectivas se sitúan por debajo de la referencia legal en los cuatro casos porque la base imponible resulta menor que la utilidad contable bajo los supuestos utilizados, sin embargo el acercamiento del escenario D a la tarifa legal muestra que los ajustes positivos pueden neutralizar una parte relevante de las reducciones, aspecto que respalda el uso de la conciliación de tasa como herramienta de diagnóstico y planeación fiscal.

La cuarta tabla desarrolla una prueba de sensibilidad sobre un escenario base de quinientos mil dólares de utilidad contable, con el propósito de medir cuánto cambia la base imponible y el impuesto cuando se incrementa de manera aislada cada categoría de diferencia en cien mil dólares, ejercicio que facilita interpretar la incidencia marginal de ajustes positivos y negativos bajo tarifa constante.

Tabla 4. Sensibilidad marginal de la carga fiscal ante variaciones de ajustes

Variación analizada	Cambio en base imponible	Cambio en impuesto	Cambio en tasa efectiva sobre utilidad	Naturaleza del efecto
Más USD 100.000 de gastos no deducibles	+100.000	+25.000	+5,00 puntos	Incremento permanente
Más USD 100.000 de ingresos exentos	-100.000	-25.000	-5,00 puntos	Reducción permanente
Más USD 100.000 de pérdida fiscal amortizable	-100.000	-25.000	-5,00 puntos	Reducción interperíodo
Más USD 100.000 de deducción adicional	-100.000	-25.000	-5,00 puntos	Reducción por incentivo
Más USD 100.000 de diferencia temporaria positiva	+100.000	+25.000	+5,00 puntos	Incremento reversible

Nota. Sensibilidad lineal calculada con tarifa de referencia del 25% y utilidad contable constante de USD 500.000, sin interacción con otros límites, tarifas, créditos o condiciones normativas.

La sensibilidad confirma que bajo tarifa constante cada cien mil dólares de ajuste que incremente la base genera veinticinco mil dólares adicionales de impuesto y cinco puntos porcentuales de tasa efectiva sobre una utilidad de quinientos mil dólares, aunque la interpretación económica difiere porque un gasto no deducible puede constituir costo fiscal definitivo y una diferencia temporaria positiva puede revertirse en períodos posteriores con reconocimiento de impuesto diferido.

Discusión

La evidencia analítica respalda la hipótesis en cuanto demuestra que la acumulación de ajustes positivos incrementa base imponible e impuesto causado, pero también muestra que la tasa efectiva depende del punto de referencia utilizado y de la coexistencia de

ajustes reductores, por lo que una conclusión basada únicamente en el monto de gastos no deducibles puede sobreestimar o subestimar la presión fiscal total cuando existen pérdidas, exenciones o deducciones adicionales.

La relación observada coincide con evidencia ecuatoriana que vincula los gastos no deducibles con incrementos de la base imponible, presión fiscal y mayores pagos de impuesto cuando existen fallas de registro, respaldo documental o control interno, asociación que en la simulación se expresa mediante un incremento lineal del impuesto ante adiciones permanentes y que resulta consistente con estudios empresariales recientes (Carrera López & Suriaga Sánchez, 2024; Peñafiel Jumbo & Ayala Bolaños, 2026).

La comparación con evidencia ecuatoriana sobre depreciación confirma que las partidas con criterios contables y fiscales diferentes no deben tratarse como gastos no deducibles definitivos cuando existe posibilidad de reversión, porque la divergencia puede ser temporaria y requerir reconocimiento de impuesto diferido, de modo que una matriz sin fecha de reversión puede mezclar diferencias permanentes con efectos fiscales futuros (Paladines-Ortega et al., 2026).

La literatura internacional también advierte que las book tax differences contienen información heterogénea, debido a que unas diferencias nacen de normas, otras de operaciones y otras pueden asociarse con decisiones discrecionales, por lo que el tamaño de la brecha no funciona como indicador autosuficiente de planificación agresiva, conclusión particularmente relevante en entornos con normas contables basadas en estimaciones y reglas fiscales con límites cuantitativos (Hepfer, 2023; Palupi, 2025).

Los estudios recientes sobre persistencia sugieren que los componentes de las diferencias muestran comportamientos temporales distintos, lo que coincide con la

necesidad de separar diferencias permanentes y temporarias en Ecuador, debido a que las primeras afectan estructuralmente la tasa efectiva y las segundas deben monitorearse hasta su reversión para evitar duplicidad de ajustes o pérdida del derecho fiscal correspondiente (Rodrigues & Pereira, 2023; Pereira et al., 2023; Nurdina et al., 2023).

La evidencia reciente sobre información contable y fiscal bajo normas tributarias vinculadas con NIIF refuerza la relevancia de estudiar ambas medidas de resultado de manera conjunta, porque la información fiscal puede aportar señales complementarias sobre persistencia y calidad de resultados, mientras una conciliación bien documentada permite comprender por qué las cifras divergen sin asumir que una de ellas representa por sí sola el desempeño económico (Lozada-Orejuela & Margalina, 2026).

Desde una perspectiva de gestión, la principal novedad del análisis consiste en integrar tres niveles que suelen revisarse por separado, la conciliación de base imponible, la conciliación de tasa efectiva y el mapa de diferencias temporarias con impuesto diferido, integración que facilita detectar si una variación del impuesto proviene de un costo fiscal definitivo, de un incentivo, de una compensación interperíodo o de un simple desplazamiento temporal.

La aplicación práctica requiere que cada cuenta sensible cuente con reglas de revisión periódica y no solo anual, debido a que un gasto puede perder deducibilidad por falta de soporte desde el momento de la transacción, una provisión puede requerir evidencia adicional para su reversión, y una diferencia temporaria puede modificar el impuesto diferido en cada cierre, por lo que el control preventivo reduce ajustes de última hora y mejora la previsión de caja.

La gestión de gastos no deducibles debe distinguir entre costos inevitables por decisión empresarial y costos fiscales derivados de fallas de cumplimiento, porque los primeros pueden responder a políticas corporativas válidas aun sin deducción fiscal, mientras los

segundos pueden disminuir mediante controles de documentación, retención, medios de pago, autorizaciones y conciliación de comprobantes, distinción esencial para evaluar eficiencia tributaria sin sacrificar decisiones económicas legítimas.

El reconocimiento de activos por impuesto diferido exige prudencia adicional debido a que su recuperabilidad depende de ganancias fiscales futuras y de condiciones de reversión, por lo que una conciliación tributaria técnicamente correcta no garantiza por sí sola el reconocimiento contable de un activo, siendo necesario documentar presupuestos fiscales, períodos de utilización, restricciones legales y evidencia objetiva cuando existan antecedentes de pérdidas.

Los resultados también muestran que una tasa efectiva inferior al veinticinco por ciento no implica automáticamente una ventaja fiscal extraordinaria, porque la participación laboral y otros componentes pueden reducir la base respecto del resultado contable bajo la estructura utilizada, y la comparación válida debe considerar si el numerador corresponde a impuesto corriente, gasto total por impuesto o impuesto pagado, así como si el denominador utiliza utilidad antes o después de determinadas partidas.

La conciliación tributaria puede aportar información para decisiones presupuestarias al proyectar adiciones permanentes y reversión de temporarias antes del cierre, de modo que la empresa anticipe pagos, evalúe el efecto de políticas contables, planifique documentación necesaria y evite decisiones basadas únicamente en la utilidad contable, práctica que fortalece liquidez y reduce volatilidad inesperada de la carga fiscal.

La calidad de la información financiera también se beneficia porque la trazabilidad permite explicar diferencias entre tasa legal y gasto por impuesto, identificar activos o pasivos diferidos, sustentar revelaciones y mejorar la consistencia entre estados financieros y declaración, elementos relevantes para auditoría, gobierno corporativo y

usuarios externos que necesitan comprender el vínculo entre rentabilidad contable y contribución fiscal.

El análisis normativo confirma que el marco tributario ecuatoriano contiene ajustes que exceden la simple suma de gastos no deducibles, por lo que una visión reducida de la conciliación puede omitir ingresos exentos, pérdidas, deducciones adicionales, precios de transferencia y tratamientos específicos de impuesto diferido, circunstancia que justifica procedimientos documentados y responsables definidos para cada fuente de información.

En términos de novedad científica, la simulación no pretende estimar comportamiento poblacional, pero aporta un esquema reproducible que conecta categorías normativas con métricas de carga fiscal y permite realizar análisis de sensibilidad, herramienta útil para investigaciones posteriores que incorporen bases de datos empresariales reales y examinen estadísticamente qué componentes explican la variación de tasas efectivas en sectores ecuatorianos.

Una línea futura de investigación puede estimar book tax differences a partir de estados financieros públicos y declaraciones o datos fiscales disponibles bajo condiciones de acceso, con segmentación por tamaño, sector, intensidad de activos, estructura de financiamiento y uso de incentivos, diseño que permitiría identificar persistencia, reversión y asociación con indicadores de desempeño sin confundir diferencias regulatorias con conductas discrecionales.

La separación entre diferencias normales y anormales resulta especialmente útil para interpretar la conciliación, porque una brecha elevada puede originarse en requisitos legales, ciclos de inversión, provisiones o eventos operativos antes que en decisiones discrecionales, por ello el análisis de magnitud debe acompañarse de evidencia sobre origen, reversión y consistencia temporal, enfoque compatible con mediciones recientes

de diferencias anormales y con estudios sobre persistencia de resultados (Lou & Wang, 2024; Choi et al., 2025).

La evidencia sobre calidad de resultados permite sostener que las diferencias temporarias requieren una lectura distinta de las permanentes, debido a que su efecto se desplaza entre períodos y puede relacionarse con cambios en estimaciones, deterioros o condiciones de reconocimiento fiscal, mientras las permanentes alteran de forma definitiva la relación entre utilidad contable e impuesto, distinción que coincide con resultados recientes sobre persistencia y calidad informativa (Pereira et al., 2023; Palupi, 2025).

En el contexto ecuatoriano, la incidencia de los gastos no deducibles no se limita al aumento aritmético de la base imponible, también revela la calidad del control documental y la oportunidad de la revisión tributaria, debido a que una parte de las adiciones puede prevenirse mediante validación de comprobantes, retenciones, medios de pago y vinculación con la actividad económica, mientras otra parte corresponde a decisiones empresariales legítimas sin efecto fiscal deducible (Carrera López & Suriaga Sánchez, 2024; Peñafiel Jumbo & Ayala Bolaños, 2026).

La vinculación entre conciliación e impuesto diferido adquiere relevancia cuando la diferencia contable fiscal surge de depreciaciones, deterioros o provisiones, porque el ajuste corriente solo muestra el efecto del período y no la consecuencia futura de recuperar activos o liquidar pasivos, por ello la base fiscal, la fecha probable de reversión y la tasa esperada deben mantenerse conectadas con el expediente tributario y las revelaciones financieras (IFRS Foundation, 2026; Paladines-Ortega et al., 2026).

La comparación entre resultado contable y resultado fiscal también posee utilidad predictiva, debido a que ambas medidas recogen información diferente sobre operaciones, reglas de reconocimiento y restricciones tributarias, por lo que la

conciliación puede utilizarse como fuente de señales para analizar persistencia, riesgos de reversión y sostenibilidad de la carga fiscal, sin asumir que una convergencia absoluta entre contabilidad y tributación mejoraría necesariamente la calidad de la información (Lozada-Orejuela & Margalina, 2026).

La tasa efectiva observada en los escenarios confirma que la tarifa nominal constituye solo un punto de referencia, debido a que la relación final depende de la composición de adiciones, deducciones, pérdidas e incentivos, además la normativa ecuatoriana contempla reducciones o incrementos de tarifa bajo condiciones específicas, por lo que el control gerencial debe explicar las causas de la diferencia y no limitarse a comparar una cifra con el veinticinco por ciento (Servicio de Rentas Internas, 2026a).

El análisis de sensibilidad aporta una lectura complementaria porque mantiene constante la utilidad contable y permite aislar el efecto marginal de cada ajuste, metodología que muestra de forma transparente la dirección del cambio en base imponible e impuesto, aunque su aplicación profesional requiere incorporar límites legales, interacciones entre beneficios, créditos tributarios y particularidades sectoriales, elementos que pueden romper la linealidad observada en el modelo simplificado.

La trazabilidad propuesta fortalece la gestión del riesgo fiscal al convertir cada diferencia en un registro verificable con cuenta de origen, fundamento normativo, soporte, clasificación y expectativa de reversión, estructura que facilita revisiones internas y externas, reduce dependencia del conocimiento individual y permite detectar oportunamente inconsistencias entre balance de comprobación, declaración, anexos e impuesto diferido antes de que se transformen en contingencias.

La novedad metodológica se concentra en relacionar simultáneamente tres métricas, base imponible, impuesto causado y tasa efectiva, con la clasificación permanente o temporaria de cada ajuste, enfoque que permite pasar de una conciliación meramente

declarativa a un instrumento analítico de gestión, además genera una estructura reproducible que puede aplicarse posteriormente a bases empresariales observables para contrastar estadísticamente los patrones simulados.

La aplicación futura del esquema requiere actualización normativa permanente, debido a que reformas legales pueden modificar requisitos de deducibilidad, incentivos, límites de pérdidas o tratamientos relacionados con impuesto diferido, por lo que la utilidad del modelo depende de conservar separada la lógica analítica de los parámetros jurídicos que cambian con el tiempo, condición que evita convertir los escenarios académicos en reglas de cálculo automático para períodos fiscales distintos.

La primera aplicación consiste en implementar una matriz mensual de conciliación que parta del mayor contable y clasifique cada ajuste como permanente, temporario, pérdida fiscal, incentivo o reclasificación, con referencia a la cuenta, documento soporte, norma aplicable, responsable y fecha probable de reversión, mecanismo que convierte el cierre tributario en un proceso acumulativo y verificable.

La segunda aplicación corresponde a construir un puente entre conciliación tributaria y NIC 12, de modo que toda diferencia temporaria identificada en la depuración fiscal se confronte con el importe en libros, la base fiscal y la tasa esperada de reversión, control que reduce el riesgo de omitir activos o pasivos diferidos y evita registrar impuesto diferido sobre diferencias que sean permanentes.

La tercera aplicación consiste en monitorear la tasa efectiva mediante un tablero de control que explique variaciones frente a la tarifa legal, separando gastos no deducibles, ingresos exentos, deducciones adicionales, diferencias temporarias, efectos de períodos anteriores y tarifas especiales, enfoque que facilita comunicar la carga fiscal a administración y directorio mediante causas identificables y no mediante una sola cifra final.

La cuarta aplicación se relaciona con compras y cuentas por pagar, porque la deducibilidad depende en varios casos de requisitos documentales y cumplimiento de obligaciones conexas, por lo que controles automáticos sobre comprobantes, retenciones, medios de pago, identificación de proveedor y autorización pueden prevenir que un gasto económicamente necesario se convierta en una adición permanente por fallas formales evitables.

La quinta aplicación se enfoca en activos fijos y depreciaciones, donde debe mantenerse una conciliación por activo entre costo contable, depreciación financiera, límite o tratamiento fiscal, base fiscal, diferencia temporaria e impuesto diferido, debido a que el seguimiento agregado por cuenta puede ocultar activos con patrones de reversión distintos y dificultar la utilización futura de deducciones.

La sexta aplicación corresponde a provisiones, deterioros y cuentas incobrables, rubros que exigen seguimiento de condiciones de deducibilidad y reversión, por lo que la documentación debe conectar la estimación contable con evidencia de recuperabilidad, antigüedad, gestiones de cobro, baja o venta cuando corresponda, evitando mantener indefinidamente diferencias temporarias sin una estrategia de regularización o soporte.

La séptima aplicación comprende pérdidas fiscales, cuyo aprovechamiento exige control por ejercicio de origen, saldo disponible, plazo, limitaciones y proyecciones de utilización, información que debe conciliarse con activos por impuesto diferido reconocidos y con presupuestos tributarios, porque un saldo fiscal disponible no siempre implica que exista evidencia suficiente para reconocer contablemente el beneficio completo.

La octava aplicación se orienta a la revisión previa de contratos e incentivos, debido a que deducciones adicionales o reducciones de tarifa suelen requerir condiciones específicas, por lo que la evaluación tributaria antes de ejecutar inversiones o políticas

de empleo permite determinar si el beneficio es realmente aplicable y qué evidencia debe conservarse para sostenerlo durante una eventual revisión de la administración tributaria.

La novena aplicación consiste en establecer pruebas de cierre cruzadas entre balance de comprobación, anexos, declaración de impuesto a la renta, conciliación tributaria e impuesto diferido, de modo que los saldos que alimentan cada reporte mantengan coherencia y que toda diferencia tenga explicación documentada, procedimiento que reduce inconsistencias que podrían convertirse en observaciones de auditoría o señales de riesgo fiscal.

La décima aplicación corresponde a documentar juicios y estimaciones relevantes, porque la normativa contable puede requerir supuestos que no coincidan con el reconocimiento fiscal inmediato, por lo que memorandos técnicos sobre vida útil, deterioro, probabilidad de recuperación y base fiscal aportan continuidad cuando cambia el personal responsable y fortalecen la defensa técnica de las decisiones registradas.

La principal limitación radica en el uso de escenarios simulados y no de declaraciones tributarias de empresas reales, decisión que protege confidencialidad y permite controlar supuestos pero impide generalizar las tasas efectivas observadas a la población de sociedades ecuatorianas, por lo que las cifras deben interpretarse como demostraciones analíticas del mecanismo de incidencia y no como estimadores sectoriales.

Una segunda limitación corresponde a la simplificación de la tarifa en veinticinco por ciento, porque la normativa puede contemplar reducciones, incrementos, créditos y tratamientos particulares, sin embargo la tarifa constante resulta metodológicamente útil para aislar el efecto de las diferencias contable fiscales y mostrar su relación marginal con el impuesto causado.

Una tercera limitación se relaciona con la dinámica normativa, debido a que las reglas tributarias pueden reformarse y modificar deducciones, límites, incentivos o tratamientos de impuesto diferido, por lo que la aplicación profesional del modelo requiere verificar la normativa vigente para el período fiscal concreto y actualizar las matrices antes de utilizarlas en decisiones empresariales.

Una cuarta limitación consiste en que la clasificación entre diferencia permanente y temporaria depende de hechos y condiciones específicas, por lo que ejemplos generales pueden cambiar de categoría cuando existe una posibilidad real de deducción futura, un evento de realización distinto o una norma especial, circunstancia que exige juicio profesional y documentación individual por partida.

Conclusiones

La conciliación tributaria constituye un proceso de transformación técnica mediante el cual el resultado contable se ajusta para determinar la base imponible del impuesto a la renta, y su correcta ejecución exige reconocer que contabilidad y tributación responden a finalidades diferentes, por lo que las divergencias deben clasificarse, justificarse y rastrearse en lugar de tratarse como errores automáticos.

Los resultados muestran que los gastos no deducibles incrementan directamente la base imponible y pueden elevar de manera permanente la tasa efectiva, mientras ingresos exentos, pérdidas fiscales y deducciones adicionales generan reducciones bajo las condiciones previstas por la normativa, conclusión que confirma la incidencia material de la estructura de ajustes sobre la carga fiscal aun con una tarifa nominal constante.

Las diferencias temporarias requieren un tratamiento distinto de las diferencias permanentes porque su efecto puede revertirse en períodos futuros y originar activos o

pasivos por impuesto diferido, por lo que una conciliación tributaria completa debe enlazarse con bases fiscales, fechas de reversión, evidencia de recuperabilidad y revelaciones de impuesto a las ganancias.

La tasa efectiva representa una medida útil para explicar la relación entre rentabilidad contable e impuesto, pero su interpretación depende de la definición del impuesto utilizado y del resultado de referencia, de modo que su comparación con la tarifa legal debe acompañarse de una conciliación causal que identifique gastos no deducibles, exenciones, incentivos, pérdidas, diferencias temporarias y otros efectos relevantes.

La simulación confirma que un aumento de cien mil dólares en un ajuste positivo produce veinticinco mil dólares adicionales de impuesto bajo tarifa de referencia del veinticinco por ciento, aunque el significado económico cambia según la naturaleza de la diferencia, debido a que una adición permanente genera costo fiscal definitivo y una temporaria puede trasladar el efecto a ejercicios posteriores.

La gestión tributaria empresarial puede fortalecerse mediante matrices mensuales de conciliación, controles preventivos de deducibilidad, seguimiento de activos fijos y provisiones, control de pérdidas fiscales, evaluación de incentivos y conciliaciones cruzadas con impuesto diferido, herramientas que reducen ajustes tardíos, mejoran previsibilidad de caja y sostienen la consistencia entre estados financieros y declaración.

La principal recomendación para futuras investigaciones consiste en construir bases longitudinales con información empresarial observable que permitan estimar la persistencia de diferencias permanentes y temporarias, comparar tasas efectivas por sector y tamaño, y evaluar la relación entre calidad del control tributario, gastos no deducibles, impuesto diferido y riesgo de contingencias dentro del contexto ecuatoriano.

También resulta pertinente examinar cómo las reformas tributarias modifican la relación entre resultado contable y base imponible a través del tiempo, porque la estabilidad o

variación de incentivos y reglas de deducibilidad puede alterar la composición de las book tax differences y su capacidad para explicar la carga fiscal empresarial, interrogante que requiere diseños longitudinales y control de cambios normativos.

Finalmente, la articulación entre conciliación tributaria, NIC 12 y gestión de riesgos ofrece una ruta para mejorar tanto el cumplimiento como la calidad de información, debido a que la trazabilidad de cada diferencia permite anticipar efectos presentes y futuros, documentar decisiones y explicar con mayor precisión por qué el impuesto empresarial difiere del porcentaje que resultaría de aplicar mecánicamente la tarifa legal sobre la utilidad contable.

Referencias Bibliográficas

Carrera López, J. S., & Suriaga Sánchez, M. A. (2024). Impacto de los gastos no deducibles en el impuesto a la renta. E-IDEA Journal of Business Sciences, 6(25), 30–41. https://doi.org/10.53734/eidea.vol6.id339

Choi, W., Lee, H., & Park, S. (2025). Book–tax differences and earnings persistence: The moderating role of sales decline. Journal of Risk and Financial Management, 18(7), 389. https://doi.org/10.3390/jrfm18070389

Hepfer, B. F. (2023). Are book-tax differences mispriced? The Accounting Review, 98(3), 285–306. https://doi.org/10.2308/TAR-2020-0181

IFRS Foundation. (2026). IAS 12 Income Taxes. IFRS Foundation.

Lozada-Orejuela, M. C., & Margalina, V.-M. (2026). Diferencias entre la información contable y fiscal en la predicción de resultados con normas tributarias basadas en NIIF. Revista Academia & Negocios, 12(1), 1–14. https://doi.org/10.29393/RAN12-3ICOM20003

Lou, Y., & Wang, Y. (2024). Measuring abnormal book-tax differences: Evidence from U.S. quoted firms. Journal of Accounting and Taxation, 16(3), 165–189. https://doi.org/10.5897/JAT2024.0619

Nurdina, N., Sidharta, R. Y., Estiasih, S. P., & Abidah, S. (2023). Book tax differences, operating cash flow, levels of debt, and persistence of earnings. International Journal of Economics, Business and Accounting Research, 7(2), 798–809. https://doi.org/10.29040/ijebar.v7i2.9156

Paladines-Ortega, F. S., Cuenca-Vasquez, J. R., & Gutiérrez-Jaramillo, N. D. (2026). Depreciación y el impuesto diferido en la liquidación del impuesto a la renta. Portal de la Ciencia, 7(1), 112–130. https://doi.org/10.51247/pdlc.v7iEspecial1.920

Palupi, A. (2025). The influence of book-tax differences on earnings persistence: A stakeholder theory perspective. Jurnal Akuntansi, 29(1), 171–185. https://doi.org/10.24912/ja.v29i1.2742

Peñafiel Jumbo, M. R., & Ayala Bolaños, M. (2026). El impacto de gastos no deducibles en el pago del impuesto a la renta de una concesionaria automotriz año 2023 y 2024. Revista Científica Multidisciplinar G-Nerando, 7(1), 2054–2077. https://doi.org/10.66473/rcmg.v7i1.997

Pereira, Â., Pereira, C., Gomes, L., & Lima, A. (2023). Do taxes still affect earning persistence? Administrative Sciences, 13(2), 48. https://doi.org/10.3390/admsci13020048

Presidencia de la República del Ecuador. (2025). Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Registro Oficial del Ecuador.

Rodrigues, J. M., & Pereira, V. M. (2023). Does book-tax difference matter? An analysis of relation with earnings persistence. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, 27(2). https://doi.org/10.12979/rcmccuerj.v27i2.60754

Servicio de Rentas Internas. (2026a). Impuesto a la renta. Servicio de Rentas Internas del Ecuador.

Control interno y optimización de procesos administrativos en la Empresa Pública Municipal de Agua Potable, Alcantarillado Sanitario y Pluvial del Cantón Jipijapa (EPMAPASPJ).

Internal control and optimization of administrative processes in the Municipal Public Company for Drinking Water, Sanitary Sewerage and Stormwater Management of the Canton of Jipijapa (EPMAPASPJ)

Controle interno e otimização de processos administrativos na Empresa Pública Municipal de Água Potável, Esgotamento Sanitário e Drenagem Pluvial do Cantão de Jipijapa (EPMAPASPJ)

.

Lisbeth Isabel Calderón Romero
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador
calderon-lisbeth7281@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0009-0001-2431-5694

Nerexy Maribel Cobos Jama
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador
cobos-nerexy0089@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0009-0003-5595-2180

Gisella Elizabeth Endara Arce
Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador
endara-gisella8084@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0009-0004-2885-9674

Viviana Del Rocio Saltos Buri
Docente de la Universidad Estatal del Sur de Manabí
Ecuador
viviana.saltos@unesum.edu.ec
https://orcid.org/0000-0002-4832-8676

Forma de citación en APA, séptima edición.

Calderón, L; Cobos, N; Endara, G; Saltos, V. (2026). *Control interno y optimización de procesos administrativos en la Empresa Pública Municipal de Agua Potable, Alcantarillado Sanitario y Pluvial del Cantón Jipijapa (EPMAPASPJ)*. Revista Ibero Research, 1(6), 775 – 808.

Fecha de presentación: 23/08/2026 **Fecha de aceptación:** 26/08/2026 **Fecha de publicación:** 28/08/2026

Resumen

El control interno y la optimización de procesos administrativos constituyen elementos vinculados con la gestión institucional y con el cumplimiento de las funciones de planeación, organización, dirección y control, el objetivo consistió en analizar ambas variables en la Empresa Pública Municipal de Agua Potable de Alcantarillado Sanitario y Pluvial del Cantón Jipijapa, se empleó un enfoque mixto de alcance descriptivo mediante una entrevista al gerente y una encuesta aplicada a 19 integrantes del personal, los resultados evidenciaron que el 79 % reconoció la existencia de un sistema de control interno, el 79 % calificó como bueno el funcionamiento de la optimización de los procesos administrativos y el 84 % señaló una relación entre el proceso administrativo y el control interno, además se identificó la realización anual de auditoría interna y la necesidad de fortalecer capacitaciones y planificación conforme al presupuesto asignado, se concluyó que ambas variables mantienen una relación positiva y resultan indispensables para orientar la gestión administrativa y corregir hallazgos institucionales.

Palabras clave: gestión pública; evaluación institucional; eficiencia organizacional; riesgos; mejora continua.

Abstract

Internal control and the optimization of administrative processes are linked to institutional management and to the fulfillment of planning, organization, direction, and control functions, the objective was to analyze both variables in the Municipal Public Company of Drinking Water, Sanitary Sewerage, and Stormwater of Jipijapa canton, a mixed descriptive approach was applied through an interview with the manager and a survey of 19 staff members, the results showed that 79% recognized the existence of an internal control system, 79% rated the functioning of administrative process optimization as good, and 84% reported a relationship between the administrative process and internal control, the annual performance of an internal audit was also identified together with the need to strengthen training and planning according to the allocated budget, it was concluded that both variables maintain a positive relationship and are essential for guiding administrative management and correcting institutional findings.

Keywords: public management; institutional evaluation; organizational efficiency; risks; continuous improvement.

Resumo

O controle interno e a otimização dos processos administrativos constituem elementos vinculados à gestão institucional e ao cumprimento das funções de planejamento, organização, direção e controle, o objetivo consistiu em analisar ambas as variáveis na Empresa Pública Municipal de Água Potável, Esgotamento Sanitário e Pluvial do cantão de Jipijapa, empregou-se uma abordagem mista de alcance descritivo mediante entrevista com o gerente e pesquisa aplicada a 19 integrantes do pessoal, os resultados evidenciaram que 79% reconheceram a existência de um sistema de controle interno, 79% qualificaram como bom o funcionamento da otimização dos processos administrativos e 84% indicaram relação entre o processo administrativo e o controle interno, também foi identificada a realização anual de auditoria interna e a necessidade de fortalecer capacitações e planejamento conforme o orçamento atribuído, concluiu-se que ambas as variáveis mantêm relação positiva e são indispensáveis para orientar a gestão administrativa e corrigir achados institucionais.

Palavras-chave: gestão pública; avaliação institucional; eficiência organizacional; riscos; melhoria contínua.

Introducción

El control interno constituye un mecanismo orientado a minimizar riesgos, proteger recursos y favorecer el cumplimiento de los objetivos institucionales, su aplicación adquiere relevancia en organizaciones públicas donde la gestión administrativa debe articularse con normas, responsabilidades y procesos de supervisión, dentro de este marco la identificación oportuna de problemas y la corrección de ineficiencias permiten sostener decisiones vinculadas con la continuidad operativa y con el uso adecuado de los recursos disponibles (Pacheco Barreto, 2023).

En el sector público la necesidad de fortalecer el control interno se relaciona con la capacidad de prevenir usos inadecuados de recursos económicos y materiales, la ausencia de mecanismos suficientes de control puede limitar el desempeño de la gestión pública y afectar el cumplimiento de objetivos institucionales, por esta razón la evaluación de riesgos, las actividades de control y el seguimiento mantienen una función preventiva y correctiva dentro de la administración (Huiman Yerrén, 2022).

La estructura del control interno comprende ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y monitoreo, estos componentes permiten revisar el funcionamiento institucional desde dimensiones complementarias y facilitan la detección de controles débiles, inadecuados o innecesarios, su aplicación contribuye a resguardar activos, recursos humanos y recursos financieros, además favorece eficiencia, eficacia, transparencia y cumplimiento normativo en el desarrollo de las actividades organizacionales (Catagua Briones et al., 2023).

La optimización de procesos administrativos comprende la identificación, el análisis y la mejora de actividades vinculadas con la gestión institucional, esta perspectiva busca reducir procedimientos innecesarios, disminuir costos y fortalecer productividad y

calidad de servicio, además integra áreas como talento humano, recursos financieros y planificación estratégica, por lo que su funcionamiento depende de coordinación, comunicación y capacidad de respuesta frente a retrasos o dificultades dentro de las operaciones administrativas (Valenzuela Peregrino et al., 2024).

La planeación, la organización, la dirección y el control conforman funciones centrales del proceso administrativo, la planeación define objetivos y reduce incertidumbre mediante la anticipación de cambios, la organización distribuye recursos y responsabilidades, la dirección articula liderazgo y trabajo conjunto, mientras el control monitorea resultados y facilita correcciones, la conexión entre estas funciones permite construir un proceso lógico y ordenado para cumplir planes, plazos y resultados institucionales (Gavilema Flores, 2021; Delgado Delgado & Rodríguez Bravo, 2024).

En instituciones públicas la articulación entre control interno y procesos administrativos presenta especial importancia debido a la necesidad de mantener coherencia entre planificación, recursos disponibles, responsabilidades institucionales y mecanismos de evaluación, la evidencia revisada muestra que debilidades en supervisión, planificación o herramientas de gestión pueden afectar la eficiencia administrativa, mientras un sistema de control fortalecido puede acompañar procesos transparentes y orientados a resultados (Villasante Caceres, 2025; Nina Cruz & Maquera Maquera, 2025).

El contexto institucional corresponde a la Empresa Pública Municipal de Agua Potable de Alcantarillado Sanitario y Pluvial del Cantón Jipijapa, cuya operación incluye el sistema de bombeo Cazalagarto-Jipijapa y la conducción de agua hacia plantas de tratamiento y tanques de almacenamiento, la empresa fue constituida mediante ordenanza aprobada en diciembre de 2012 y reformada en marzo de 2013, además mantiene regulación relacionada con la administración y control de tarifas de agua potable y alcantarillado sancionada en mayo de 2023.

La misión institucional se orienta a proveer acceso a agua de calidad para consumo humano en sectores urbanos y rurales del cantón Jipijapa, mientras la visión plantea consolidar una estructura con sistemas administrativos integrados, automatizados, precisos y eficientes, este marco permite relacionar el funcionamiento administrativo con la necesidad de sostener controles adecuados, asignar recursos conforme a responsabilidades definidas y mantener capacidad de respuesta frente a requerimientos de los usuarios.

La problemática analizada se concentra en determinar cómo operan el control interno y la optimización de procesos administrativos dentro de la EPMAPASPJ, el documento base registra que los procesos funcionan con normalidad y que anualmente se realiza una auditoría interna para identificar hallazgos y corregir errores, sin embargo también se señalan aspectos susceptibles de mejora relacionados con capacitaciones y con una planeación ajustada al presupuesto asignado, elementos que justifican una revisión articulada de ambas variables.

La relevancia del análisis se sustenta en que el control interno no se limita a una verificación posterior de actividades, sino que se relaciona con la prevención de riesgos, la supervisión y el cumplimiento de disposiciones institucionales, del mismo modo la optimización administrativa no se reduce a simplificar tareas, debido a que requiere identificar problemas, replantear situaciones, implementar mejoras y establecer mecanismos de control que eviten retrocesos y sostengan el cumplimiento de objetivos (Hidalgo Pozzi et al., 2024).

Como antecedente específico del cantón Jipijapa se ha señalado que las normas de control interno están orientadas a salvaguardar la integridad de los procesos administrativos y a prevenir fraudes o errores, también se han identificado necesidades de atención vinculadas con capacitación y alineación a estándares de control, esta

evidencia ofrece un punto de comparación para valorar la situación registrada en la empresa pública municipal analizada y para comprender la importancia del fortalecimiento continuo (Piguabe Baque, 2025).

El objetivo general consistió en analizar el control interno y la optimización de procesos administrativos en la Empresa Pública Municipal de Agua Potable de Alcantarillado Sanitario y Pluvial del Cantón Jipijapa, como objetivos específicos se consideró definir las variables objeto de estudio, establecer la relación existente entre el control interno y la optimización de procesos administrativos, y determinar el funcionamiento de los procesos administrativos dentro de la institución, no se formuló una hipótesis explícita en el documento base por corresponder a un abordaje descriptivo.

Metodología

La investigación se desarrolló mediante un enfoque mixto, debido a que se integraron datos cualitativos y cuantitativos para examinar el control interno y la optimización de los procesos administrativos, el componente cualitativo se obtuvo mediante una entrevista breve dirigida al gerente de la empresa pública, mientras el componente cuantitativo se obtuvo a través de una encuesta aplicada a personal de la institución, esta combinación permitió conservar la metodología reportada en el documento base sin incorporar procedimientos adicionales no documentados.

El alcance de la investigación fue descriptivo, dado que se buscaron características vinculadas con las dos variables objeto de estudio y con la relación existente entre ellas, la descripción se orientó al reconocimiento de mecanismos de control interno, al funcionamiento de las funciones administrativas y a la percepción del personal frente a la optimización institucional, el documento base no denominó de manera específica un

diseño experimental, transversal o longitudinal, por lo que no se atribuyó una clasificación metodológica adicional.

La población considerada correspondió al personal de la Empresa Pública Municipal de Agua Potable de Alcantarillado Sanitario y Pluvial del Cantón Jipijapa, la información cuantitativa se obtuvo de una encuesta realizada a 19 personas pertenecientes a la institución, mientras la información cualitativa procedió de una entrevista al gerente, el documento base no detalló un universo poblacional mayor ni criterios formales de inclusión y exclusión, por lo que la caracterización de la muestra se mantuvo limitada a los datos expresamente reportados.

La técnica cuantitativa empleada fue la encuesta y su aplicación permitió obtener respuestas porcentuales sobre la existencia de un sistema de control interno, el funcionamiento de la optimización de procesos administrativos y la relación entre el proceso administrativo y el control interno, la técnica cualitativa correspondió a una entrevista breve al gerente, mediante la cual se registraron elementos sobre evaluación anual de control interno, planificación, asignación de recursos, liderazgo, trabajo en equipo, monitoreo y evaluación de procesos.

El método deductivo-inductivo se empleó para relacionar información general de las variables con elementos específicos observados dentro de la institución, este procedimiento permitió organizar conocimientos sobre control interno y procesos administrativos y posteriormente conectar esos contenidos con los hallazgos obtenidos mediante encuesta y entrevista, la utilización combinada de razonamiento deductivo e inductivo se mantuvo conforme a la descripción metodológica del documento base y se orientó a sustentar las conclusiones del análisis.

El método analítico-sintético se utilizó para examinar por separado componentes y funciones vinculados con el objeto de estudio y luego integrarlos en una comprensión

conjunta, el análisis permitió diferenciar ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo, mientras la síntesis permitió relacionar estos componentes con planeación, organización, dirección y control, con la finalidad de interpretar la forma en que ambas variables se complementan dentro de la gestión institucional.

El método bibliográfico o documental se aplicó para complementar la información teórica mediante fuentes primarias y secundarias disponibles en libros, artículos, revistas, tesis y páginas institucionales referidas en el documento base, la selección conservó las fuentes citadas originalmente y se limitó a publicaciones comprendidas entre 2021 y 2025, de acuerdo con la exigencia de actualidad establecida en el formato editorial, no se añadieron referencias externas que modificaran el marco documental proporcionado.

El procesamiento de la información cuantitativa se sustentó en la distribución porcentual presentada en el documento base, para la variable de existencia de control interno se conservaron las categorías sí, no y tal vez, para la valoración de la optimización administrativa se conservaron bueno, regular y malo, mientras para la relación entre variables se conservaron sí, no y tal vez, el documento base no especificó un software estadístico determinado y por esta razón no se atribuyó una herramienta de procesamiento no reportada.

La información cualitativa se organizó de acuerdo con las cuatro funciones administrativas descritas en la entrevista, la planeación se vinculó con metas, directrices y políticas alineadas al Plan Nacional de Desarrollo y al presupuesto disponible, la organización se relacionó con asignación de recursos y responsabilidades, la dirección con liderazgo y trabajo en equipo, y el control con monitoreo y evaluación, esta

estructura permitió contrastar los resultados cuantitativos con la descripción institucional registrada.

La presentación de resultados se realizó mediante cuatro tablas y tres gráficos, las tablas organizaron la estructura de los procesos administrativos y las distribuciones porcentuales de las tres preguntas reportadas, mientras los gráficos representaron visualmente los mismos porcentajes sin alterar sus valores, cada recurso incluyó introducción, título, fuente y análisis descriptivo, con la finalidad de mantener correspondencia entre la evidencia del documento base y el formato solicitado para el artículo científico.

En relación con consideraciones éticas, el documento base no reportó aprobación por un comité de ética, consentimiento informado ni protocolos específicos de tratamiento de datos, por esta razón no se incorporaron declaraciones no documentadas, la exposición de resultados se mantuvo en forma agregada y sin identificación individual de las 19 personas encuestadas, mientras la entrevista fue referida únicamente por el cargo institucional del gerente conforme a la información contenida en el documento original.

Resultados

Los resultados se organizaron de acuerdo con el objetivo de analizar el control interno y la optimización de procesos administrativos dentro de la EPMAPASPJ, la entrevista al gerente permitió describir el funcionamiento de las cuatro funciones administrativas y la evaluación anual de control interno, mientras la encuesta aplicada a 19 integrantes del personal permitió establecer distribuciones porcentuales sobre existencia del sistema, valoración de los procesos y relación entre las variables, sin incorporar datos distintos de los reportados en el documento base.

La información cualitativa señaló que anualmente se realiza una evaluación de control interno en el área administrativa y que los reportes de auditoría no presentan anomalías según lo indicado en la entrevista, además la planeación se encuentra a cargo de la gerencia, la organización distribuye recursos y responsabilidades, la dirección articula liderazgo y trabajo en equipo, y el control monitorea y evalúa procesos con la finalidad de evitar errores y buscar soluciones.

La evidencia cuantitativa se concentró en tres preguntas de encuesta, la primera examinó la existencia de un sistema de control interno, la segunda valoró el funcionamiento de la optimización de los procesos administrativos y la tercera exploró la relación entre el adecuado proceso administrativo y el control interno, los porcentajes obtenidos se mantuvieron sin recalcular categorías ni transformar respuestas y se presentan de forma consecutiva mediante tablas y gráficos.

Para describir el funcionamiento administrativo identificado mediante la entrevista se organizaron las funciones de planeación, organización, dirección y control, la síntesis permite observar la responsabilidad principal asociada con cada fase y el contenido operativo señalado dentro de la institución, esta presentación no agrega nuevas funciones y conserva la secuencia de gestión registrada en el documento base.

Tabla 1. Funciones del proceso administrativo identificadas en la EPMAPASPJ

Función	Contenido identificado
Planeación	Definición de metas, directrices y políticas a cargo de la gerencia general, alineadas al Plan Nacional de Desarrollo y al presupuesto disponible.
Organización	Asignación de recursos, presupuesto y responsabilidades de acuerdo con los puestos establecidos en el organigrama institucional.

Dirección	Coordinación de equipos de trabajo y liderazgo ejercido por la gerencia para ejecutar las actividades institucionales.
Control	Monitoreo y evaluación continua de resultados operativos y administrativos para identificar errores y buscar soluciones.

Fuente: Síntesis de la entrevista al gerente y del esquema de procesos administrativos contenido en el documento base.

La tabla muestra una distribución funcional en la que cada etapa del proceso administrativo mantiene una responsabilidad diferenciada y complementaria, la planeación establece orientaciones y condicionamientos presupuestarios, la organización distribuye recursos y responsabilidades, la dirección articula la ejecución mediante liderazgo y coordinación, mientras el control incorpora seguimiento y corrección, esta secuencia coincide con la descripción de funcionamiento adecuado señalada en la entrevista y permite reconocer una estructura administrativa ordenada.

Para examinar la presencia del control interno se consideró la pregunta dirigida a determinar si dentro de la institución existe un sistema de control interno, las respuestas se agruparon en las categorías sí, no y tal vez, los porcentajes expresan la percepción del personal encuestado y permiten identificar el nivel de reconocimiento del mecanismo institucional sin sustituir la información proporcionada por la entrevista gerencial.

Tabla 2. Percepción sobre la existencia de un sistema de control interno

Respuesta	Porcentaje
Sí	79 %
No	5 %
Tal vez	16 %

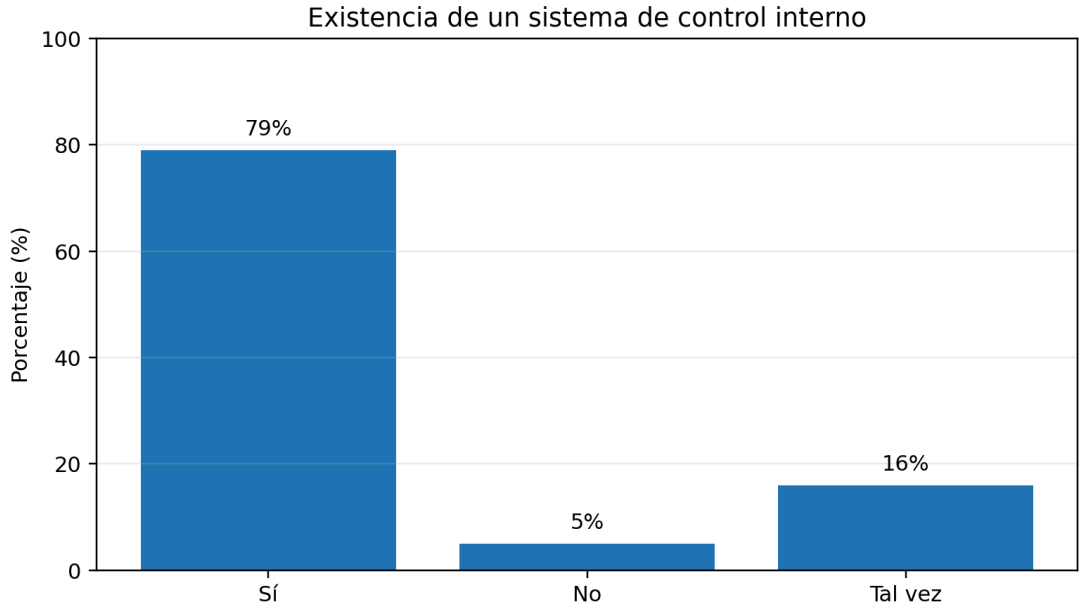
Fuente: Encuesta aplicada al personal de la EPMAPASPJ, n = 19, porcentajes reportados en el documento base.

La distribución evidencia un predominio de la respuesta afirmativa, debido a que el 79 % reconoció la existencia de un sistema de control interno dentro de la institución, el 16 % manifestó incertidumbre mediante la categoría tal vez y el 5 % señaló una respuesta negativa, estos resultados muestran que el mecanismo es identificado por la mayoría del

personal, aunque se mantiene un grupo que desconoce o no reconoce con claridad su funcionamiento institucional.

Con el propósito de visualizar la concentración de respuestas obtenidas sobre control interno se presenta el gráfico correspondiente, la representación utiliza los mismos porcentajes de la tabla anterior y conserva las tres categorías originales, de esta manera la lectura gráfica facilita comparar la respuesta afirmativa con las posiciones de desconocimiento o negación sin introducir valores adicionales ni alterar la distribución reportada.

Gráfico 1. Existencia de un sistema de control interno



Fuente: Encuesta aplicada al personal de la EPMAPASPJ, n = 19, porcentajes reportados en el documento base.

El gráfico permite observar una diferencia amplia entre la categoría sí y las restantes opciones, la respuesta afirmativa concentra más de tres cuartas partes de las respuestas y se ubica por encima de la suma de no y tal vez, la presencia de un 16 % de incertidumbre resulta relevante porque indica que el reconocimiento del sistema no es uniforme, mientras el 5 % negativo representa la proporción menor dentro del conjunto de respuestas registradas.

Para valorar el funcionamiento de la optimización de los procesos administrativos se utilizó la pregunta que clasificó la situación institucional como buena, regular o mala, la respuesta permitió relacionar la percepción del personal con el cumplimiento de actividades de planeación, organización, dirección y control descritas en el documento base, los porcentajes se presentan de forma íntegra para conservar la evidencia original del estudio.

Tabla 3. Valoración del funcionamiento de la optimización de procesos administrativos

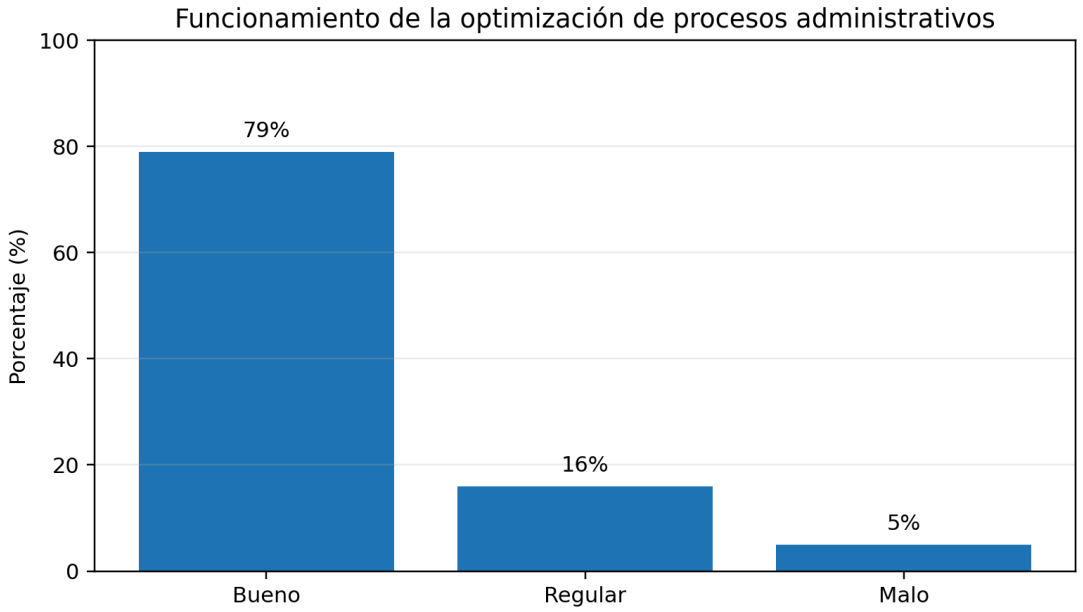
Valoración	Porcentaje
Bueno	79 %
Regular	16 %
Malo	5 %

Fuente: Encuesta aplicada al personal de la EPMAPASPJ, n = 19, porcentajes reportados en el documento base.

La tabla refleja que el 79 % calificó como bueno el funcionamiento de la optimización de los procesos administrativos, mientras el 16 % lo consideró regular y el 5 % lo valoró como malo, la concentración en la categoría favorable coincide con la descripción del personal que cumple funciones conforme a las actividades programadas, aunque las respuestas regular y mala muestran que la percepción positiva no alcanza a la totalidad del personal encuestado.

La representación gráfica de esta pregunta permite comparar visualmente la valoración favorable con las categorías que expresan niveles menores de satisfacción respecto del funcionamiento administrativo, se conservan las tres alternativas de respuesta y sus porcentajes originales, por lo que el gráfico actúa como apoyo descriptivo de la tabla y no como una nueva fuente de resultados o una transformación de los datos disponibles.

Gráfico 2. Funcionamiento de la optimización de procesos administrativos



Fuente: Encuesta aplicada al personal de la EPMAPASPJ, n = 19, porcentajes reportados en el documento base.

El gráfico confirma un predominio de la valoración buena y muestra una distancia considerable frente a las respuestas regular y mala, este comportamiento permite asociar la percepción mayoritaria con el cumplimiento de la planeación anual, la organización de actividades, la dirección basada en liderazgo y el control orientado a evaluar y corregir errores, al mismo tiempo la presencia de respuestas no favorables respalda la necesidad de mantener acciones de mejora dentro del proceso administrativo.

Para establecer la relación entre las variables se examinó la pregunta sobre la existencia de una relación entre el adecuado proceso administrativo y el control interno, las respuestas se organizaron en sí, no y tal vez, este resultado constituye la evidencia cuantitativa más directa para el objetivo específico relacionado con la articulación entre ambas variables y se presenta sin introducir coeficientes estadísticos no reportados en el documento original.

Tabla 4. Percepción sobre la relación entre el proceso administrativo y el control interno

Respuesta	Porcentaje

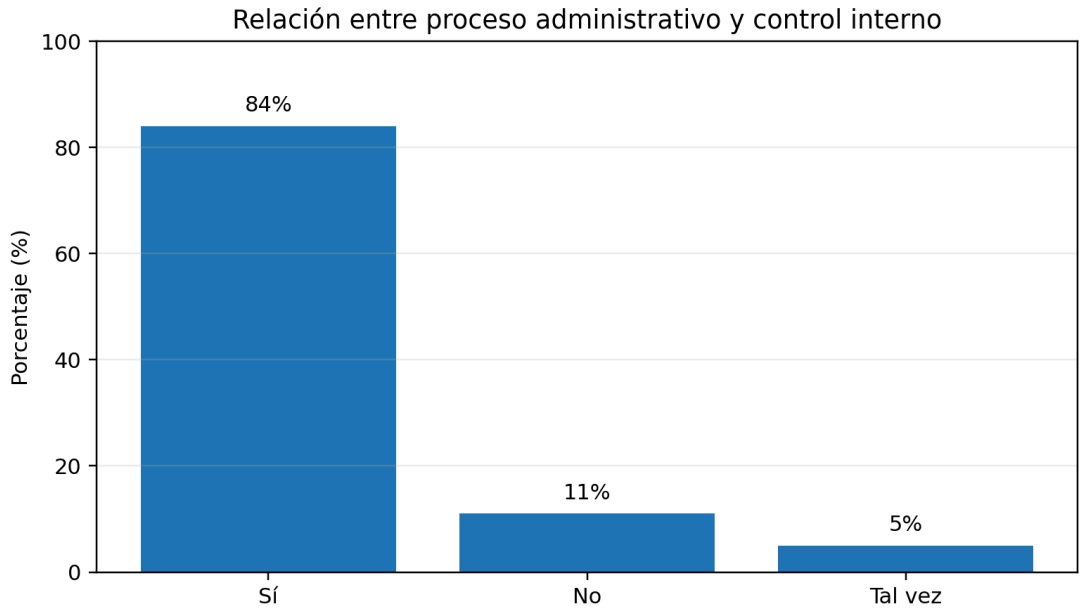
Sí	84 %
No	11 %
Tal vez	5 %

Fuente: Encuesta aplicada al personal de la EPMAPASPJ, n = 19, porcentajes reportados en el documento base.

La tabla muestra que el 84 % consideró que existe relación entre el adecuado proceso administrativo y el control interno, mientras el 11 % indicó que no y el 5 % expresó incertidumbre, la respuesta afirmativa concentra la mayor proporción de la distribución y respalda la idea de complementariedad señalada en el documento base, donde el control interno permite identificar hallazgos y los procesos administrativos organizan la gestión mediante planeación, organización, dirección y control.

Para facilitar la comparación de las respuestas sobre la relación entre variables se presenta una representación gráfica con los porcentajes registrados, la visualización mantiene la misma estructura categórica de la tabla y permite reconocer la concentración de la respuesta afirmativa frente a las opciones no y tal vez, sin atribuir un nivel de correlación estadística que no fue calculado ni reportado dentro de la metodología original.

Gráfico 3. Relación entre proceso administrativo y control interno



Fuente: Encuesta aplicada al personal de la EPMAPASPJ, n = 19, porcentajes reportados en el documento base.

El gráfico evidencia que la respuesta sí representa la mayor parte de la distribución y supera ampliamente a las respuestas no y tal vez, esta concentración permite sostener descriptivamente que el personal reconoce una relación funcional entre control interno y proceso administrativo, la lectura debe limitarse al nivel perceptivo de la encuesta debido a que no se aplicó una prueba de asociación estadística, por lo que el resultado expresa reconocimiento institucional y no una medida inferencial de correlación.

La entrevista complementó estos resultados al señalar que la evaluación de control interno se realiza de forma anual en el área administrativa, los reportes derivados de la auditoría permiten conocer hallazgos y corregir errores, mientras la gerencia define metas, directrices y políticas condicionadas por el Plan Nacional de Desarrollo y por el presupuesto que recibe la institución, esta información cualitativa coincide con la percepción mayoritaria que reconoce la existencia de mecanismos de control y un funcionamiento administrativo favorable.

En la organización administrativa se identificó la asignación de recursos, presupuesto y responsabilidades de acuerdo con los puestos establecidos en el organigrama institucional, este componente se articula con la dirección debido a que la gerencia debe promover coordinación, trabajo en equipo y liderazgo para ejecutar las funciones asignadas, posteriormente el control permite monitorear y evaluar los procesos administrativos, por lo que la secuencia descrita conserva una lógica de funcionamiento conjunto entre recursos, ejecución y seguimiento.

Los resultados no permiten afirmar ausencia total de dificultades, debido a que el documento base señala pequeños errores susceptibles de mejora y menciona la necesidad de capacitaciones y de una planeación acorde con el presupuesto asignado, estas observaciones resultan consistentes con la existencia de respuestas regulares,

negativas o de incertidumbre en las tres preguntas, aunque su proporción es menor frente a las valoraciones afirmativas y favorables registradas por la mayoría del personal encuestado.

En conjunto se evidenció una valoración institucional predominantemente favorable, acompañada por áreas de atención relacionadas con conocimiento del sistema, fortalecimiento del proceso de mejora y continuidad de la evaluación interna, los datos cuantitativos respaldan el reconocimiento de la relación entre las variables y la información cualitativa describe la forma en que dicha relación se manifiesta mediante auditoría, planificación, asignación de responsabilidades, liderazgo y monitoreo, elementos que sirven de base para la discusión comparativa posterior.

Discusión

Los hallazgos permiten interpretar el control interno como un componente funcional de la gestión administrativa de la EPMAPASPJ, debido a que la evaluación anual y la identificación de hallazgos se vinculan con la necesidad de corregir errores y sostener el cumplimiento normativo, esta interpretación coincide con Pacheco Barreto (2023), donde el control interno se plantea como mecanismo para minimizar riesgos, apoyar el logro de objetivos y favorecer decisiones frente a situaciones que pueden afectar a la organización.

La percepción mayoritaria sobre la existencia de control interno también guarda relación con la propuesta de Catagua Briones et al. (2023), debido a que las actividades de control deben proteger activos y recursos humanos y financieros frente a pérdidas, omisiones o desconocimiento de procesos, en la institución analizada la evaluación anual actúa como mecanismo de revisión y permite comprender que el control no se

presenta como una actividad aislada, sino como parte de una estructura orientada a supervisar la gestión administrativa.

El reconocimiento del sistema por la mayoría del personal no elimina la presencia de incertidumbre, debido a que una parte de las respuestas se ubicó en la categoría tal vez, esta situación puede relacionarse con la necesidad de fortalecer conocimiento interno sobre componentes, responsabilidades y propósitos del control, la observación resulta coherente con los planteamientos que subrayan la importancia de información, comunicación y monitoreo como elementos del sistema, especialmente cuando se busca evitar controles débiles o insuficientemente conocidos.

La existencia de una respuesta negativa minoritaria tampoco contradice la presencia del mecanismo institucional descrito en la entrevista, debido a que la encuesta recoge percepción del personal y no una verificación documental del sistema, la diferencia entre reconocimiento individual y descripción gerencial muestra la necesidad de distinguir entre existencia formal y nivel de apropiación organizacional, aspecto que puede adquirir relevancia para la comunicación interna y para procesos de capacitación vinculados con responsabilidades de control.

La valoración favorable de la optimización de procesos administrativos se relaciona con la descripción de planeación, organización, dirección y control que funciona con normalidad dentro de la institución, este resultado coincide con Gavilema Flores (2021), donde los procesos administrativos eficientes requieren metas, planificación estratégica, políticas y controles de gestión, además reconoce el papel del talento humano como elemento que sostiene la ejecución ordenada y el cumplimiento de planes y plazos.

La planeación adquiere una condición central porque las metas, directrices y políticas deben alinearse con el Plan Nacional de Desarrollo y con el presupuesto disponible, esta característica coincide con Delgado Delgado y Rodríguez Bravo (2024), quienes

destacan que la planificación proporciona dirección y disminuye incertidumbre al anticipar cambios, en la EPMAPASPJ la restricción presupuestaria señalada en la entrevista muestra que la planeación no opera de manera abstracta, sino dentro de límites concretos de disponibilidad de recursos.

La organización observada mediante asignación de recursos, presupuesto y responsabilidades mantiene correspondencia con la necesidad de coordinar funciones administrativas y evitar desarticulaciones, Valenzuela Peregrino et al. (2024) señalan que los procesos administrativos abarcan desde talento humano hasta recursos financieros y planificación estratégica, por esta razón la distribución de responsabilidades según el organigrama institucional puede interpretarse como una condición necesaria para que las tareas administrativas mantengan coherencia con la estructura formal de la empresa.

La dirección se expresa mediante coordinación de equipos, liderazgo y trabajo conjunto, elementos que permiten trasladar la planeación y la organización hacia la ejecución de las actividades institucionales, esta función resulta relevante porque una estructura formal no garantiza por sí sola el cumplimiento de tareas, la conducción gerencial actúa como vínculo entre responsabilidades asignadas y resultados esperados, de modo que la calidad de la dirección puede incidir en la percepción general sobre el funcionamiento de la optimización administrativa.

El control dentro del proceso administrativo completa la secuencia mediante monitoreo y evaluación continua de resultados operativos y administrativos, esta función permite identificar errores y buscar soluciones, por lo que se relaciona directamente con el sistema de control interno y con la auditoría anual descrita, la complementariedad observada evita considerar el control administrativo y el control interno como procesos

completamente separados, dado que ambos convergen en seguimiento, evaluación, corrección y cumplimiento institucional.

La relación reconocida por la mayoría del personal entre proceso administrativo y control interno representa uno de los principales hallazgos del análisis, debido a que confirma descriptivamente la complementariedad señalada en el documento base, el control interno aporta evaluación de componentes y hallazgos, mientras el proceso administrativo estructura planeación, organización, dirección y control, esta articulación permite comprender que la eficiencia administrativa depende tanto de una secuencia de gestión como de mecanismos que verifiquen su funcionamiento.

La comparación con Nina Cruz y Maquera Maquera (2025) muestra coincidencia en cuanto al papel del control interno como mecanismo para fortalecer la gestión administrativa y orientar resultados, en ese antecedente se resaltan necesidades vinculadas con capacitación, supervisión y seguimiento, elementos que también aparecen en la institución analizada mediante la recomendación de fortalecer capacitaciones y mantener evaluación anual, la convergencia sugiere que el funcionamiento favorable no excluye la necesidad de acciones permanentes de mejora y actualización.

La evidencia también puede contrastarse con Villasante Caceres (2025), donde se describen dificultades asociadas con limitada supervisión, planificación inadecuada y herramientas obsoletas que afectan los procesos administrativos, en la EPMAPASPJ no se reportó un escenario equivalente de funcionamiento deficiente, sin embargo la mención de planificación condicionada por un presupuesto reducido y la necesidad de capacitación muestran factores que requieren atención para evitar que las debilidades se conviertan en obstáculos de mayor impacto dentro de la gestión.

El antecedente de Piguabe Baque (2025) resulta particularmente pertinente por referirse al cantón Jipijapa y por señalar que las normas de control interno buscan salvaguardar la integridad de los procesos administrativos, además identifica insuficiencia de capacitaciones en el contexto estudiado, la presencia de una necesidad semejante en la EPMAPASPJ fortalece la relevancia de considerar la capacitación como una medida vinculada no solamente al desempeño individual, sino también a la comprensión y aplicación continua de controles institucionales.

La optimización administrativa puede interpretarse a partir de las etapas de identificación de problemas, replanteamiento, implementación y control expuestas por Hidalgo Pozzi et al. (2024), en la institución analizada la auditoría anual y el monitoreo permiten identificar hallazgos, mientras la necesidad de corregir errores introduce una lógica de mejora, no obstante el documento base no detalla acciones específicas de replanteamiento o implementación posteriores a cada hallazgo, por lo que la evidencia disponible permite reconocer el ciclo de forma parcial y no documentar su ejecución completa.

La novedad del análisis radica en integrar la percepción del personal con la descripción gerencial de los procesos administrativos dentro de una empresa pública municipal de agua potable, alcantarillado sanitario y pluvial, esta integración permite observar que la valoración favorable de la gestión se acompaña por mecanismos de evaluación anual y por reconocimiento mayoritario de una relación entre variables, sin afirmar causalidad ni generalizar los resultados fuera de la institución debido al carácter descriptivo y al tamaño de la muestra reportada.

La aplicación práctica de los hallazgos se vincula con el fortalecimiento de capacitación, comunicación interna y planeación ajustada al presupuesto disponible, la proporción de respuestas de incertidumbre sobre la existencia del control interno indica

que puede resultar útil mejorar la comprensión del sistema entre el personal, mientras las valoraciones regular y mala sobre procesos administrativos muestran la conveniencia de mantener mecanismos de revisión que permitan identificar causas de insatisfacción sin desconocer el predominio de la valoración favorable.

La auditoría interna anual representa una práctica relevante porque permite revisar la gestión administrativa y disponer de hallazgos para corregir errores, su utilidad puede fortalecerse cuando la información obtenida se conecta con acciones de mejora y con responsabilidades definidas para cada fase del proceso administrativo, la evidencia disponible no describe el contenido específico de informes ni planes de acción derivados, por lo que cualquier evaluación sobre efectividad posterior debe mantenerse fuera del alcance de los resultados presentados.

El presupuesto reducido señalado en la entrevista constituye una condición que atraviesa la planeación institucional y puede influir en la priorización de metas, recursos y actividades, el análisis no permite cuantificar el efecto de esta restricción debido a que no se proporcionaron montos ni series presupuestarias, sin embargo su presencia dentro de la descripción gerencial justifica considerar la disponibilidad de recursos como un elemento que debe armonizarse con objetivos, responsabilidades y mecanismos de control para evitar desajustes en la ejecución.

La misión de proveer acceso a agua de calidad y la visión de contar con sistemas administrativos integrados, automatizados, precisos y eficientes ofrecen un marco institucional para comprender la importancia de los procesos analizados, el control interno y la optimización administrativa adquieren sentido en la medida en que contribuyen al funcionamiento de una empresa encargada de servicios públicos esenciales, aunque el presente estudio se limita al ámbito administrativo y no evalúa indicadores técnicos de calidad del agua, cobertura o continuidad del servicio.

La estructura organizacional descrita en el documento base distribuye funciones entre directorio, gerencia, auditoría interna, planificación, asesoría jurídica, secretaría y direcciones de gestión, esta organización muestra que el control y la administración se encuentran vinculados con múltiples áreas y niveles de responsabilidad, sin embargo la encuesta se reporta de manera agregada y no permite comparar percepciones entre departamentos, por lo que no es posible determinar si las valoraciones favorables o de incertidumbre se concentran en unidades específicas.

Una limitación metodológica corresponde al tamaño de la muestra cuantitativa de 19 integrantes del personal y a la ausencia de una descripción completa del universo institucional, esta condición impide establecer representatividad estadística más allá del grupo encuestado y recomienda interpretar los porcentajes como evidencia descriptiva del caso, además no se reportaron pruebas de significancia, intervalos de confianza o medidas de asociación, por lo que la relación entre variables debe entenderse como percepción declarada y no como correlación inferencial.

Otra limitación se relaciona con la información disponible sobre los instrumentos, debido a que el documento base presenta tres preguntas de encuesta y una descripción general de la entrevista, pero no incorpora una ficha completa de validación, confiabilidad o procedimiento de aplicación, esta ausencia no invalida los resultados reportados, aunque restringe la reproducibilidad metodológica y señala la necesidad de documentar con mayor detalle instrumentos, escalas, criterios de aplicación y tratamiento de datos en futuras investigaciones sobre la misma institución.

La ausencia de software estadístico especificado y de procedimientos analíticos adicionales obliga a mantener la interpretación dentro del nivel descriptivo, por esta razón no se realizaron comparaciones inferenciales ni estimaciones que excedieran los porcentajes originales, esta decisión conserva fidelidad con el documento base y evita

atribuir precisión estadística no sustentada, al mismo tiempo muestra una oportunidad para futuras investigaciones que incorporen diseños con mayor capacidad explicativa y herramientas de análisis adecuadamente documentadas.

Los resultados permiten sostener que el control interno y la optimización administrativa funcionan como dimensiones complementarias dentro de la EPMAPASPJ, la primera orienta evaluación, cumplimiento y detección de hallazgos, mientras la segunda organiza las funciones administrativas mediante planeación, organización, dirección y control, la coincidencia entre evidencia cuantitativa y cualitativa fortalece esta interpretación, aunque el alcance continúa limitado a la información obtenida mediante encuesta y entrevista y a las fuentes documentales incluidas en el estudio.

En términos de mejora continua resulta pertinente mantener la evaluación anual y fortalecer la comunicación de sus propósitos y resultados entre las áreas administrativas, debido a que un sistema reconocido solo de manera parcial por algunos integrantes puede perder capacidad preventiva si no existe claridad sobre responsabilidades y procedimientos, la capacitación señalada como necesidad puede contribuir a disminuir incertidumbre y a reforzar la articulación entre ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información, comunicación y monitoreo.

La planeación conforme al presupuesto debe conservarse como un punto de atención porque la definición de metas requiere correspondencia con los recursos disponibles, una programación que ignore restricciones presupuestarias puede generar dificultades de ejecución y afectar la coordinación de otras funciones, mientras una planificación ajustada permite priorizar actividades y asignar responsabilidades de forma coherente, esta consideración se deriva de la propia entrevista y se vincula con la necesidad de evitar errores dentro del proceso administrativo.

La revisión comparativa con los antecedentes muestra una tendencia común hacia la importancia de supervisión, capacitación y control para mejorar procesos administrativos, aunque los contextos institucionales difieren y no deben equipararse de manera directa, la EPMAPASPJ presenta una percepción mayoritariamente favorable que contrasta con escenarios de debilidad administrativa descritos en otros estudios, esta diferencia puede asociarse con la presencia de auditoría anual y con una estructura funcional definida, sin que la evidencia permita establecer causalidad.

La articulación entre resultados y antecedentes respalda una interpretación prudente de funcionamiento adecuado con oportunidades de mejora, no corresponde afirmar que la institución carezca de problemas ni que el sistema alcance un nivel óptimo, debido a que el propio documento reconoce pequeños errores y necesidades específicas, la principal contribución consiste en identificar una base administrativa favorable sobre la cual pueden fortalecerse capacitación, planificación, comunicación y seguimiento para sostener el cumplimiento de objetivos institucionales.

El ambiente de control puede relacionarse conceptualmente con la estructura institucional y con la distribución de responsabilidades descrita mediante el organigrama, debido a que la existencia de niveles de dirección, auditoría y gestión proporciona un marco formal para ejecutar actividades administrativas, sin embargo el documento base no aplicó una medición específica de este componente, por lo que la relación debe entenderse como una correspondencia conceptual y no como una calificación independiente del ambiente de control dentro de la empresa.

La evaluación de riesgos tampoco fue medida mediante una escala diferenciada, aunque el marco teórico la reconoce como uno de los cinco componentes del control interno y la vincula con el logro de objetivos, la información disponible permite observar que la auditoría anual y el monitoreo se orientan a identificar hallazgos y corregir errores, pero

no detalla matrices de riesgo, niveles de probabilidad o impacto, por esta razón cualquier conclusión sobre madurez del componente excedería la evidencia aportada por el estudio.

Las actividades de control encuentran una expresión más directa en la práctica de evaluación anual y en el seguimiento de procesos administrativos, debido a que ambas acciones permiten revisar el cumplimiento y detectar situaciones que requieren corrección, esta correspondencia se ajusta a la función preventiva y correctiva descrita en la literatura incluida, aunque el documento base no presenta un inventario de políticas, autorizaciones o procedimientos específicos, por lo que el análisis se mantiene en el nivel institucional general reportado.

La información y comunicación adquieren relevancia frente al porcentaje de respuestas de incertidumbre sobre la existencia del sistema de control interno, debido a que el desconocimiento parcial puede reflejar una necesidad de mayor difusión de procedimientos, responsabilidades y resultados de evaluación, no obstante el instrumento no preguntó de manera directa por canales de comunicación ni por acceso a informes, por esta razón la observación constituye una implicación práctica derivada del patrón de respuestas y no un hallazgo independiente medido por la encuesta.

El monitoreo presenta una correspondencia clara con la evaluación anual señalada por la gerencia y con la función administrativa de control, debido a que ambos elementos se orientan al seguimiento de resultados y a la búsqueda de soluciones frente a errores, esta convergencia refuerza la idea de complementariedad entre control interno y proceso administrativo, aunque el estudio no especifica frecuencia de revisiones adicionales durante el año ni indicadores de seguimiento, por lo que la evidencia se limita al mecanismo anual expresamente documentado.

La secuencia de optimización propuesta en la literatura puede compararse con los hallazgos institucionales mediante identificación de problemas, replanteamiento, implementación y control, la auditoría anual aporta una vía para detectar hallazgos y el monitoreo administrativo permite observar resultados, mientras la corrección de errores sugiere una orientación hacia la mejora, sin embargo no se documentaron reuniones de replanteamiento, cronogramas de implementación ni verificaciones posteriores específicas, de modo que el ciclo completo no puede considerarse demostrado con la información disponible.

La combinación de entrevista y encuesta aporta complementariedad metodológica porque la percepción del personal se contrasta con una descripción gerencial de funciones y mecanismos de control, esta integración permite evitar una lectura exclusivamente porcentual y facilita comprender cómo la planeación, la organización, la dirección y el control se articulan en la práctica institucional, al mismo tiempo la existencia de una sola entrevista limita la diversidad de perspectivas cualitativas y señala una oportunidad para ampliar informantes en estudios posteriores.

La naturaleza de empresa pública municipal otorga relevancia administrativa al análisis porque la gestión se encuentra vinculada con recursos, responsabilidades y servicios de interés colectivo, dentro de este contexto el control interno y la optimización de procesos adquieren valor como mecanismos de orden y seguimiento, sin embargo los resultados no evaluaron satisfacción de usuarios, desempeño técnico, calidad del agua ni cobertura del servicio, por lo que las conclusiones deben permanecer circunscritas al funcionamiento administrativo descrito y percibido por el personal participante.

Las futuras investigaciones pueden profundizar el mismo tema mediante instrumentos que midan por separado los cinco componentes del control interno y las cuatro funciones del proceso administrativo, además pueden documentar criterios de selección

de participantes, validación, confiabilidad y procedimientos estadísticos, esta orientación permitiría comparar áreas institucionales o periodos sin alterar el objeto central de estudio, y contribuiría a determinar con mayor precisión cuáles componentes requieren fortalecimiento y cómo se relacionan con resultados administrativos específicos.

La capacitación señalada como aspecto de mejora puede vincularse con una función preventiva del control interno, debido a que el conocimiento de procedimientos y responsabilidades favorece una ejecución más consistente de las actividades administrativas, esta interpretación mantiene correspondencia con los antecedentes que identifican capacitación y seguimiento como factores de atención, aunque el estudio no evaluó frecuencia, contenidos ni resultados de programas formativos, por lo que su fortalecimiento se plantea como recomendación derivada y no como efecto ya comprobado.

La información gerencial sobre reportes de auditoría sin anomalías debe interpretarse dentro del alcance de la entrevista y sin extenderse a una certificación externa del funcionamiento institucional, la afirmación registrada permite conocer la percepción reportada por la gerencia sobre los informes anuales, pero el documento base no incorporó copias de auditorías ni detalles de hallazgos específicos, por esta razón la discusión conserva el dato tal como fue comunicado y evita atribuir conclusiones documentales que no forman parte de la evidencia disponible.

La consistencia entre los porcentajes favorables de control interno y optimización administrativa permite observar una tendencia convergente dentro de la percepción del personal, sin embargo la similitud de distribuciones no demuestra por sí misma una relación estadística entre respuestas individuales, la evidencia más directa sobre complementariedad proviene de la pregunta específica de relación entre variables, cuya

interpretación continúa siendo descriptiva debido a la ausencia de cruces de datos, coeficientes de asociación o análisis por participante.

El aporte práctico se concentra en conservar los mecanismos que muestran funcionamiento favorable y atender los puntos donde existe incertidumbre o valoración menos positiva, esta orientación evita plantear transformaciones desconectadas del diagnóstico y prioriza acciones coherentes con los resultados disponibles, entre ellas fortalecer capacitación, comunicar el alcance del control interno, mantener evaluación anual y ajustar la planeación al presupuesto asignado, aspectos que pueden integrarse al seguimiento administrativo sin modificar la estructura de funciones ya identificada.

Conclusiones

El análisis permitió determinar que el control interno y la optimización de procesos administrativos constituyen variables indispensables para el funcionamiento de la EPMAPASPJ, el control interno aporta mecanismos de evaluación y cumplimiento de normas, mientras la optimización administrativa organiza la gestión a través de planeación, organización, dirección y control.

La existencia del sistema de control interno fue reconocida por la mayor parte del personal encuestado y se complementó con la información gerencial sobre la realización anual de una evaluación interna, este resultado permite concluir que la institución dispone de un mecanismo de revisión orientado a identificar hallazgos y corregir errores, aunque la presencia de respuestas de incertidumbre muestra que el conocimiento del sistema no se distribuye de manera completamente uniforme entre las personas participantes.

El funcionamiento de la optimización de procesos administrativos obtuvo una valoración predominantemente buena y se relacionó con una secuencia institucional donde la gerencia define metas y directrices, la organización asigna recursos y responsabilidades, la dirección coordina equipos y liderazgo, y el control monitorea resultados, esta estructura permite concluir que las funciones administrativas operan de manera articulada.

La relación entre control interno y proceso administrativo fue reconocida de manera mayoritaria por el personal encuestado, lo que permite concluir descriptivamente que ambas variables se complementan dentro de la gestión institucional, el control interno facilita la identificación de hallazgos y la verificación del cumplimiento, mientras el proceso administrativo proporciona la estructura mediante la cual se planifican, organizan, dirigen y controlan las actividades.

La capacitación constituye una necesidad de mejora derivada directamente de los resultados y de la discusión comparativa, su fortalecimiento puede contribuir a ampliar el conocimiento del sistema de control interno, aclarar responsabilidades y apoyar el cumplimiento de procedimientos, esta recomendación adquiere relevancia debido a que una parte del personal expresó incertidumbre frente a la existencia del sistema y porque el documento base identificó las capacitaciones como uno de los aspectos que requieren atención dentro de la institución.

La planeación ajustada al presupuesto asignado representa otro punto central para el fortalecimiento administrativo, debido a que las metas, directrices y políticas deben guardar correspondencia con los recursos disponibles durante cada periodo, el mantenimiento de esta coherencia puede reducir riesgos de incumplimiento y facilitar una asignación ordenada de responsabilidades y recursos, mientras la evaluación anual

puede aportar información para corregir desviaciones y sostener un proceso de mejora continua dentro de la gestión.

Las conclusiones deben interpretarse dentro del alcance descriptivo del estudio y de la información proporcionada por una encuesta aplicada a 19 integrantes del personal y una entrevista al gerente, por esta razón no se plantea generalización hacia otras empresas públicas ni se atribuyen relaciones causales entre las variables, futuras investigaciones pueden profundizar en la validación de instrumentos, ampliar la muestra, documentar indicadores administrativos y analizar de manera específica los efectos de capacitación, planificación y seguimiento sobre el desempeño institucional.

Referencias Bibliográficas

Catagua Briones, M., Pinargote Macías, M., & Mendoza Vinces, M. (2023). Control interno y modelo COSO en la gestión administrativa y financiera empresarial. Podium, (44). https://scielo.senescyt.gob.ec/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2588-09692023000200151

Delgado Delgado, H., & Rodríguez Bravo, A. (2024). El proceso administrativo y su incidencia en el comportamiento organizacional en la compañía de transporte Transmovisa del cantón Montecristi. Ciencia y Desarrollo, 27(3). https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/9734620.pdf

Gavilema Flores, I. (2021). Propuesta de mejora de procesos para optimizar la gestión administrativa en el escuadrón mantenimiento de sistemas aeronáuticos NRO 2122 [Tesis de posgrado, Universidad Politécnica Salesiana]. https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/20507/2/UPS-GT003279.pdf

Hidalgo Pozzi, R., Alamo Larrañaga, K., Rojas Vela, J., Rojas Vela, S., Gonzáles Alegría, L., & Reátegui Reátegui, M. (2024). Optimización de procesos en la estructura organizacional

de los modelos de negocios. Anales de Investigación, 20(2). https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/9740286.pdf

Huiman Yerrén, R. (2022). El sistema de control interno y la gestión pública: Una revisión sistemática. Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar, 6(2). https://ciencialatina.org/index.php/cienciala/article/view/2030/2921

Nina Cruz, D., & Maquera Maquera, Y. (2025). Influencia del sistema de control interno en la gestión administrativa de la Municipalidad Provincial El Collao Ilave, 2024 [Tesis de grado, Universidad Privada San Carlos]. https://repositorio.upsc.edu.pe/bitstream/handle/20.500.14891/1200/Duverly_NINA_CRUZ__Yaquelin_MAQUERA_MAQUERA.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Pacheco Barreto, D. (2023). Control interno y la gestión administrativa. Una revisión sistemática del 2020 al 2022. Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar, 7(1). https://ciencialatina.org/index.php/cienciala/article/view/4918/7470

Piguabe Baque, A. (2025). Normas de control interno y su incidencia en el proceso de contratación pública en el Municipio del cantón Jipijapa. Revista Científica Arbitrada de Investigación en Comunicación, Marketing y Empresa REICOMUNICAR, 8(15). https://www.reicomunicar.org/index.php/reicomunicar/article/view/402/667

Valenzuela Peregrino, M., García Álvarez, A., & Román Guillén, D. (2024). Optimización de procesos administrativos: Estrategias para incrementar la eficiencia organizacional. Gestión y Liderazgo. https://revistap.ejeutap.edu.co/index.php/Gestion/article/download/97/96/184

Villasante Caceres, D. (2025). Control interno y procesos administrativos en la Municipalidad Distrital de Maras provincia de Urubamba, 2024 [Tesis de grado, Universidad Andina Néstor Cáceres Velásquez]. https://repositorio.uancv.edu.pe/server/api/core/bitstreams/9ba2bdd4-0df1-4639-ad3c-1b56062208a9/content

Hemorragia digestiva variceal como debut de síndrome hepatopulmonar en pediatría: Un desafío en la hipertensión portal.

Variceal gastrointestinal bleeding as the debut of hepatopulmonary syndrome in pediatrics: A challenge in portal hypertension.

Hemorragia digestiva varicosa como apresentação inicial da síndrome hepatopulmonar em pediatria: Um desafio na hipertensão portal.

Tania Teresa Ortiz Jumbo
Postgradista de pediatría
Universidad Católica Santiago de Guayaquil – Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
tania.ortizj@hotmail.com
https://orcid.org/0000-0001-6211-9021

Evelyn Melissa Lama Asinc
Postgradista de pediatría
Universidad Católica Santiago de Guayaquil – Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
evelyn.lama@hotmail.com
https://orcid.org/0009-0007-1180-1304

Ana Julia Sosa Moreno
Especialista en pediatría
Universidad Católica Santiago de Guayaquil – Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
ajsosa86@hotmail.com
https://orcid.org/0009-0001-8585-5379

Linna Betzabeth Vinces Balanzategui
Especialista en pediatría
Universidad Católica Santiago de Guayaquil – Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
linna.vinces@cu.ucsg.edu.ec
https://orcid.org/0009-0006-6468-1847

Boris Rubén Barreno Martínez
Especialista en cardiología pediátrica
Universidad Católica Santiago de Guayaquil – Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
borisbarr@gmail.com
https://orcid.org/0000-0002-1786-3692

Miguel Yuming Astudillo Córdova
Especialista en cirugía pediátrica
Universidad Católica Santiago de Guayaquil – Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
Miguelyuming@gmail.com
https://orcid.org/0009-0004-0869-8340

Alex Javier Villalta Herrera
Especialista en imagenología
Universidad Católica Santiago de Guayaquil – Hospital Roberto Gilbert
Ecuador
dr.alexvillalta@gmail.com
https://orcid.org/0000-0001-8333-2307

Forma de citación en APA, séptima edición.

Ortiz, T; Lama, E; Sosa, A; Vinces, L; Barreno, B; Astudillo, M; Villalta, A. (2026). *Hemorragia digestiva variceal como debut de síndrome hepatopulmonar en pediatría: Un desafío en la hipertensión portal*. Revista Ibero Research, 1(6), 809 – 843.

Fecha de presentación: 19/08/2026 **Fecha de aceptación:** 24/08/2026 **Fecha de publicación:** 28/08/2026

Resumen

La hemorragia digestiva variceal constituye una de las manifestaciones más graves de la hipertensión portal pediátrica y puede coexistir con alteraciones vasculares pulmonares de reconocimiento tardío, el objetivo fue describir la evolución diagnóstica y terapéutica de un escolar con hipertensión portal extrahepática no cirrótica por cavernomatosis portal cuya hospitalización por melena permitió consolidar el diagnóstico de síndrome hepatopulmonar, se realizó un estudio de caso observacional, descriptivo, longitudinal y retrospectivo mediante revisión de un expediente clínico institucional de 155 páginas, se integraron antecedentes, endoscopias, gasometrías, oximetría postural, ecocardiografía contrastada, angiotomografía y venoportografía, los principales hallazgos incluyeron várices esofágicas grandes con recurrencia hemorrágica, hipoxemia marcada con ortodeoxia, prueba de burbujas positiva, microfístulas arteriovenosas pulmonares generalizadas bilaterales, presión pulmonar normal, cavernomatosis portal con derivación esplenorrenal y ausencia de la rama portal intrahepática izquierda, la anatomía vascular descartó la factibilidad de Meso-Rex y orientó a trasplante hepático pediátrico como alternativa definitiva, el caso demuestra que la combinación de sangrado variceal e hipoxemia posicional exige evaluación simultánea del eje portal y pulmonar aun con función hepática conservada.

Palabras clave: cavernomatosis; hipoxemia; cortocircuito intrapulmonar; ligadura endoscópica; trasplante hepático.

Abstract

Variceal gastrointestinal bleeding is one of the most severe manifestations of pediatric portal hypertension and may coexist with pulmonary vascular abnormalities that are recognized late, the objective was to describe the diagnostic and therapeutic course of a school-age child with non-cirrhotic extrahepatic portal hypertension caused by portal cavernomatosis whose hospitalization for melena led to consolidation of the diagnosis of hepatopulmonary syndrome, an observational, descriptive, longitudinal, retrospective case study was performed through review of a 155-page institutional medical record, clinical history, endoscopy, arterial blood gases, postural oximetry, contrast echocardiography, computed tomography angiography, and venoportography were integrated, the main findings were large esophageal varices with recurrent bleeding, marked hypoxemia with orthodeoxia, a positive bubble study, generalized bilateral pulmonary arteriovenous microfistulas, normal pulmonary pressure, portal cavernomatosis with a splenorenal shunt, and absence of the intrahepatic left portal branch, vascular anatomy ruled out Meso-Rex feasibility and supported pediatric liver transplantation as definitive therapy, the case shows that variceal bleeding associated with positional hypoxemia requires simultaneous portal and pulmonary evaluation even when hepatic synthetic function remains preserved.

Keywords: cavernomatosis; hypoxemia; intrapulmonary shunt; endoscopic ligation; liver transplantation.

Resumo

A hemorragia digestiva varicosa constitui uma das manifestações mais graves da hipertensão portal pediátrica e pode coexistir com alterações vasculares pulmonares de reconhecimento tardio, o objetivo foi descrever a evolução diagnóstica e terapêutica de um escolar com hipertensão portal extra-hepática não cirrótica por cavernomatose portal cuja hospitalização por melena permitiu consolidar o diagnóstico de síndrome hepatopulmonar, foi realizado estudo de caso observacional, descritivo, longitudinal e retrospectivo mediante revisão de um prontuário institucional de 155 páginas, foram integrados antecedentes, endoscopias, gasometrias, oximetria postural, ecocardiografia contrastada, angiotomografia e venoportografia, os principais achados incluíram varizes esofágicas grandes com recorrência hemorrágica, hipoxemia acentuada com ortodeoxia, teste de bolhas positivo, microfístulas arteriovenosas pulmonares generalizadas bilaterais, pressão pulmonar normal, cavernomatose portal com derivação esplenorrenal e ausência do ramo portal intra-hepático esquerdo, a anatomia vascular excluiu a viabilidade de Meso-Rex e orientou o transplante hepático pediátrico como alternativa definitiva, o caso demonstra que sangramento varicoso associado à hipoxemia postural exige avaliação simultânea dos eixos portal e pulmonar mesmo com função hepática preservada.

Palavras-chave: cavernomatose; hipoxemia; shunt intrapulmonar; ligadura endoscópica; transplante hepático.

Introducción

La hipertensión portal en la infancia representa un síndrome hemodinámico heterogéneo cuya expresión clínica depende del sitio de aumento de resistencia, de la capacidad de desarrollar circulación colateral y de la preservación del flujo hepatopetal, en el escenario pediátrico la obstrucción extrahepática de la vena porta y la enfermedad hepática crónica avanzada figuran entre las causas predominantes, con particular relevancia de la trombosis portal y de la transformación cavernomatosa como mecanismos de hipertensión portal prehepática no cirrótica, panorama que exige diferenciar los patrones pediátricos de los modelos derivados de adultos y sostener decisiones en equipos multidisciplinarios [1,2].

La obstrucción extrahepática del eje portal puede evolucionar de manera silenciosa durante años porque la función sintética hepática permanece relativamente conservada, mientras la presión venosa se redistribuye hacia redes colaterales periesofágicas, gástricas, esplenorrenales, mesentéricas y perihiliares, esta fisiología explica que la primera manifestación reconocible sea con frecuencia la hemorragia digestiva por várices o la esplenomegalia con hiperesplenismo, también explica la coexistencia de leucopenia y trombocitopenia sin una insuficiencia hepatocelular proporcional, patrón descrito en la hipertensión portal pediátrica no cirrótica y particularmente en la obstrucción extrahepática de la vena porta [3].

La hemorragia variceal es una complicación potencialmente letal y su abordaje en la infancia continúa limitado por una base de evidencia menor que la disponible para adultos, la endoscopia digestiva alta conserva un papel central para confirmar várices, identificar estigmas de riesgo y ofrecer ligadura o escleroterapia cuando existe sangrado, al mismo tiempo se reconoce que la estratificación no invasiva basada en

plaquetas, tamaño esplénico, albúmina y elastografía puede contribuir a seleccionar procedimientos sin reemplazar la evaluación clínica, aspecto recientemente incorporado al consenso Baveno VIII y respaldado por series pediátricas de trombosis portal [1,4].

El control endoscópico del sangrado no resuelve por sí solo la fisiopatología de la obstrucción portal, en niños con anatomía favorable el bypass mesentérico a la rama portal izquierda en el receso de Rex permite restaurar flujo portal fisiológico, reducir la presión colateral y evitar algunas consecuencias de las derivaciones portosistémicas no fisiológicas, sin embargo la factibilidad depende de la permeabilidad y continuidad del sistema portal intrahepático, condición que debe demostrarse mediante ecografía Doppler, angiotomografía, resonancia o estudios portográficos especializados antes de una reconstrucción definitiva [5-7].

El síndrome hepatopulmonar constituye una complicación vascular pulmonar definida por la coexistencia de enfermedad hepática o hipertensión portal, alteración de la oxigenación arterial y dilataciones vasculares intrapulmonares o comunicaciones arteriovenosas, esta entidad puede presentarse aun en ausencia de cirrosis avanzada porque el determinante hemodinámico no se limita al grado de daño hepatocelular, en pediatría la evidencia continúa fragmentada y gran parte de la práctica clínica se sustenta en series pequeñas, estudios de trasplante y extrapolación razonada de criterios adultos [8,9].

La fisiopatología del síndrome hepatopulmonar integra vasodilatación capilar, angiogénesis pulmonar, aumento de mediadores vasodilatadores, reclutamiento monocitario y alteraciones de la difusión de oxígeno, el resultado es un desequilibrio ventilación perfusión y una limitación de difusión que puede intensificarse en posición erguida debido a la mayor perfusión de las bases pulmonares, fenómeno clínico expresado como platipnea y ortodeoxia, la presencia de saturación menor en sedestación

o bipedestación que en decúbito adquiere particular valor cuando aparece junto con cianosis y enfermedad portal [9-11].

La ecocardiografía transtorácica con contraste salino se considera una herramienta esencial para demostrar shunt intrapulmonar, la aparición tardía de microburbujas en cavidades izquierdas después de su tránsito por el corazón derecho favorece una comunicación intrapulmonar frente a una derivación intracardiaca inmediata, la gasometría arterial complementa la valoración mediante presión arterial de oxígeno y gradiente alveolo arterial, mientras la gammagrafía con macroagregados puede cuantificar derivación pero no excluye de manera absoluta el síndrome cuando existe discordancia con otros criterios clínicos y hemodinámicos [8-11].

La distinción entre síndrome hepatopulmonar e hipertensión portopulmonar resulta crítica porque ambas entidades se asocian a hipertensión portal pero implican fisiología y manejo diferentes, el síndrome hepatopulmonar se relaciona con vasodilatación y shunt intrapulmonar con hipoxemia, mientras la hipertensión portopulmonar requiere elevación de presiones pulmonares y aumento de resistencia vascular pulmonar, por ello la demostración de presión pulmonar normal en un contexto de microfístulas arteriovenosas pulmonares y ortodeoxia orienta de forma consistente hacia síndrome hepatopulmonar y evita interpretar la cianosis como hipertensión pulmonar aislada [9,11].

El tratamiento médico del síndrome hepatopulmonar permanece fundamentalmente de soporte porque no existe una terapia farmacológica capaz de revertir de forma confiable las dilataciones vasculares intrapulmonares, el oxígeno suplementario mejora la hipoxemia mientras se define una estrategia definitiva, la evidencia contemporánea mantiene al trasplante hepático como intervención con mayor capacidad de modificar el

curso natural, con mejoría progresiva de la presión arterial de oxígeno y resolución del shunt en una elevada proporción de receptores, incluido el contexto pediátrico [12-16].

El caso analizado adquiere relevancia por la convergencia de dos complicaciones de un mismo eje fisiopatológico, por una parte la hemorragia digestiva recurrente secundaria a várices esofágicas derivadas de hipertensión portal extrahepática no cirrótica, por otra parte la hipoxemia postural con cianosis que condujo a demostrar cortocircuito intrapulmonar, esta coexistencia plantea un desafío porque las infecciones respiratorias intercurrentes pueden atribuir la desaturación a causa pulmonar primaria y una gammagrafía normal puede retrasar la integración diagnóstica si no se jerarquiza el conjunto de datos clínicos, gasométricos, ecocardiográficos y portográficos.

La expresión “debut” utilizada en el título corresponde al debut clínico y diagnóstico del síndrome hepatopulmonar durante una hospitalización motivada por hemorragia digestiva variceal, no al primer episodio hemorrágico de la vida, debido a que el expediente documentó sangrados digestivos y tratamiento de várices desde la primera infancia, esta precisión es necesaria para conservar fidelidad a la cronología y para evitar interpretar el caso como una primera manifestación absoluta de hipertensión portal, la novedad reside en que el evento hemorrágico actual desencadenó una reevaluación integral que permitió reconocer la complicación pulmonar vascular.

El objetivo general consistió en analizar la hemorragia digestiva variceal como contexto de debut diagnóstico de síndrome hepatopulmonar en un escolar con hipertensión portal extrahepática no cirrótica, los objetivos específicos incluyeron reconstruir la evolución clínica y endoscópica, describir los hallazgos de oxigenación y shunt intrapulmonar, caracterizar la anatomía portal y su impacto sobre la posibilidad de bypass Meso-Rex.

Metodología

Se desarrolló un estudio de caso con enfoque predominantemente cualitativo y apoyo cuantitativo descriptivo, de carácter observacional, retrospectivo, longitudinal y documental, la unidad de análisis correspondió a un expediente clínico pediátrico institucional de 155 páginas que registró evaluaciones sucesivas durante abril, mayo y junio de 2026, el diseño permitió reconstruir la secuencia temporal de hemorragia digestiva, hipertensión portal, alteraciones respiratorias, procedimientos endoscópicos, estudios vasculares y decisiones terapéuticas sin introducir intervenciones distintas de las consignadas en la documentación original.

La selección se realizó por pertinencia clínica y no por muestreo probabilístico, se incluyó un único caso de edad escolar con hipertensión portal extrahepática no cirrótica por cavernomatosis portal, antecedente de várices esofágicas y hospitalización por sangrado digestivo con posterior demostración de hipoxemia y shunt intrapulmonar, se excluyeron del análisis identificadores personales, números de ingreso, números de documento y nombres de profesionales, también se evitaron afirmaciones diagnósticas no sostenidas por los registros o por estudios complementarios disponibles.

Las variables clínicas se organizaron en cinco dominios, el dominio portal incluyó esplenomegalia, cavernomatosis, circulación colateral, presión portal, permeabilidad de vasos mesentéricos y esplénicos y disponibilidad de rama portal intrahepática izquierda, el dominio digestivo incluyó melena, volumen aproximado de sangrado, características de várices, ligaduras y presencia de várice rectal, el dominio respiratorio incluyó cianosis, saturación, ortodeoxia, gasometría, soporte de oxígeno y hallazgos vasculares pulmonares, el dominio hematológico incluyó leucocitos, plaquetas y estudio de

trombofilia, el dominio de desenlace incluyó control del sangrado, dependencia de oxígeno y decisión de trasplante.

La extracción de datos se efectuó mediante revisión cronológica de notas de hospitalización, interconsultas, resultados de laboratorio, informes de imagen y descripciones operatorias, se priorizaron datos repetidos de manera consistente y se registraron las discrepancias internas como parte de las limitaciones documentales, las cifras utilizadas en tablas y gráficos correspondieron a valores explícitamente consignados, entre ellos presión arterial de oxígeno de 49,8 mmHg el 5 de mayo, 40,4 mmHg el 11 de mayo y 59,4 mmHg en una gasometría registrada el 14 de mayo como obtenida el día previo, además de recuentos seriados de plaquetas y leucocitos.

La evidencia de síndrome hepatopulmonar se evaluó mediante integración de tres componentes, primero la presencia de hipertensión portal extrahepática no cirrótica, segundo la alteración de la oxigenación expresada por cianosis, hipoxemia y descenso postural de la saturación, tercero la demostración de shunt intrapulmonar mediante ecocardiografía con contraste salino y la posterior documentación de microfístulas arteriovenosas pulmonares generalizadas bilaterales en el estudio hemodinámico, se consideró además la presión pulmonar normal como elemento para diferenciar el cuadro de hipertensión portopulmonar.

El procesamiento cuantitativo fue descriptivo y se limitó a frecuencias, valores absolutos, series temporales y diferencias clínicas simples, no se realizaron pruebas inferenciales por tratarse de una única unidad de observación, los gráficos se construyeron a partir de valores seleccionados del expediente con Python y Matplotlib, las tablas se elaboraron mediante síntesis cronológica y temática, la interpretación estadística se evitó para impedir una falsa generalización y se privilegió el análisis

clínico longitudinal de cambios en oxigenación, hematología y respuesta a procedimientos.

La discusión bibliográfica se actualizó con literatura publicada entre 2021 y 2026 sobre hipertensión portal pediátrica, obstrucción extrahepática de la vena porta, sangrado variceal, bypass Meso-Rex, síndrome hepatopulmonar y trasplante hepático, se priorizaron consensos internacionales, revisiones pediátricas, estudios de cohorte, metaanálisis y documentos de sociedades científicas, la información externa se utilizó únicamente para contextualizar y comparar los hallazgos del caso, mientras los datos clínicos procedieron exclusivamente del expediente proporcionado.

Las consideraciones éticas se fundamentaron en minimización de riesgo y protección de confidencialidad, para la elaboración del manuscrito se anonimizó completamente la identidad del menor y se omitieron datos que permitieran reconocimiento directo, no se modificaron decisiones terapéuticas ni se generaron intervenciones experimentales, la documentación entregada no permitió verificar de manera independiente la existencia de consentimiento específico para publicación de caso clínico, por lo que dicha autorización y la aprobación institucional correspondiente deberán confirmarse conforme a los requisitos del comité de ética y de la revista antes del envío editorial.

Resultados

La reconstrucción clínica evidenció una trayectoria de enfermedad portal previa al episodio actual, se registraron hospitalizaciones por hemorragia digestiva desde aproximadamente los tres años de edad, escleroterapia de várices esofágicas durante la primera infancia, ligadura endoscópica en 2022 y nueva evaluación por esplenomegalia en 2025, durante 2026 el motivo de atención incluyó fiebre, diarrea que progresó a melena, palidez, llenado capilar prolongado y esplenomegalia marcada, con leucopenia, trombocitopenia y función hepática sintética relativamente conservada.

El estudio del eje portal mostró un patrón prehepático no cirrótico, la ecografía Doppler del 10 de abril describió vena porta no valorable, esplenomegalia y circulación colateral, la angiotomografía del 15 de abril no visualizó la vena porta ni sus ramas y demostró vasos serpiginosos en hilio hepático, región esplenorrenal, mesenterio, omento menor y territorio periesofágico, posteriormente la venoportografía consignó presión portal de 24,4 cmH2O, paso filiforme de la vena porta extrahepática y cavernomatosis intrahepática, además de una derivación esplenorrenal y dilatación de la vena renal izquierda.

La evolución respiratoria fue inicialmente difícil de atribuir porque coexistieron Influenza B y más tarde rinovirus o enterovirus, a pesar de estas intercurrencias se mantuvieron cianosis central y ungueal, hipoxemia persistente y variación postural marcada, el 17 de abril la ecocardiografía con burbujas fue positiva y mostró paso tardío hacia cavidades izquierdas, el 21 de abril se documentaron saturaciones inferiores a 76% en sedestación y alrededor de 89 a 90% en decúbito sin oxígeno, hallazgo compatible con ortodeoxia y shunt intrapulmonar.

La gammagrafía pulmonar del 7 de mayo fue informada como normal y generó una discordancia temporal con la sospecha de síndrome hepatopulmonar, sin embargo las gasometrías posteriores registraron PaO2 de 49,8 mmHg y 40,4 mmHg con saturaciones arteriales de 85,7% y 72,3%, la esplenoportografía con cateterismo derecho y venografía renal del 11 de mayo documentó microfístulas arteriovenosas pulmonares generalizadas bilaterales junto con presión pulmonar normal, la integración de estos hallazgos consolidó el diagnóstico de síndrome hepatopulmonar.

La evolución digestiva requirió control endoscópico repetido, el 21 de abril se visualizaron dos cordones varicosos esofágicos y se efectuó ligadura escalonada con hemostasia, el 14 de mayo se registraron dos episodios de melena con volumen total aproximado de 500 ml y necesidad de vigilancia en cuidados intermedios, el 19 de mayo una nueva endoscopia identificó un cordón grande tortuoso y otro pequeño que fueron ligados con multibandas, la rectosigmoidoscopia mostró una várice rectal única pequeña sin estigmas de sangrado.

El patrón hematológico fue compatible con hiperesplenismo en el contexto de cavernomatosis portal, los recuentos leucocitarios y plaquetarios fluctuaron a lo largo de la estancia pero permanecieron repetidamente por debajo de rangos habituales para la edad, el estudio de médula ósea no describió infiltración maligna y el perfil de trombofilia primaria fue predominantemente negativo, se consignó proteína S de 58% interpretada por Hematología como deficiencia leve no significativa con indicación de repetición, mientras el coagulograma se mantuvo en general conservado.

La caracterización anatómica modificó la estrategia definitiva porque el expediente señaló ausencia de la vena porta intrahepática izquierda, circunstancia considerada incompatible con la realización de un bypass Meso-Rex, ante la combinación de hipertensión portal extrahepática, sangrado variceal recurrente, síndrome

hepatopulmonar establecido y anatomía portal desfavorable se inició gestión para trasplante hepático pediátrico en el extranjero, al alta se mantuvo oxígeno por cánula nasal a 0,5 litros por minuto de forma permanente y seguimiento por gastroenterología, hepatología, hematología y neumología.

La secuencia temporal permitió identificar que la hemorragia variceal precedía por años al reconocimiento del síndrome hepatopulmonar, mientras la hospitalización de 2026 concentró los estudios que unificaron ambos componentes y modificaron la estrategia terapéutica definitiva.

Tabla 1. Cronología clínica y procedimientos relevantes del caso

Periodo o fecha	Hallazgo clínico	Estudio o intervención	Resultado principal
Infancia temprana	Hemorragia digestiva recurrente y várices esofágicas	Escleroterapia con polidocanol documentada	Antecedente de hipertensión portal antes del episodio actual
22/03/2022	Várices esofágicas	Ligadura endoscópica	Persistencia de enfermedad portal con necesidad de tratamiento
09-15/04/2026	Melena, esplenomegalia, citopenias	Doppler y angiotomografía	Cavernomatosis portal, colaterales esplenorrenales y periesofágicas
17-21/04/2026	Cianosis y desaturación postural	Ecocardiografía con burbujas y oximetría	Shunt intrapulmonar y ortodeoxia
21/04/2026	Várices esofágicas grandes	VEDA con ligadura	Hemostasia endoscópica
07/05/2026	Persistencia de hipoxemia	Gammagrafía pulmonar	Resultado normal, discordante con otros hallazgos
11/05/2026	Hipoxemia y sospecha vascular pulmonar	Esplenoportografía, cateterismo derecho y venografía renal	Microfístulas AV pulmonares bilaterales, shunt esplenorrenal y presión pulmonar normal
14-19/05/2026	Reactivación de melena,	Cuidados intermedios y nueva endoscopia	Ligadura de dos cordones y várice

Periodo o fecha	Hallazgo clínico	Estudio o intervención	Resultado principal
	aproximadamente 500 ml		rectal pequeña sin sangrado
Mayo-junio 2026	Dependencia persistente de oxígeno	Evaluación multidisciplinaria	Meso-Rex no factible por anatomía portal y gestión de trasplante hepático

Fuente: elaboración a partir del expediente clínico institucional anonimizado, 2026, VEDA: videoendoscopia digestiva alta, AV: arteriovenosas.

El análisis cronológico mostró que el sangrado variceal no correspondió a un episodio aislado sino a una manifestación recurrente de hipertensión portal extrahepática, el dato nuevo durante la hospitalización fue la persistencia de hipoxemia con ortodeoxia y documentación progresiva de shunt intrapulmonar, la convergencia diagnóstica se produjo cuando la ecocardiografía contrastada, las gasometrías y la esplenoportografía confirmaron una alteración vascular pulmonar en un contexto portal ya establecido, posteriormente la anatomía de la rama portal izquierda condicionó la imposibilidad de una reconstrucción fisiológica mediante Meso-Rex.

La evaluación de la oxigenación mostró variabilidad relacionada con el momento clínico y el soporte administrado, por lo que se seleccionaron mediciones que permiten visualizar la transición desde una gasometría temprana sin hipoxemia hasta episodios posteriores con PaO2 marcadamente reducida y una respuesta postural compatible con ortodeoxia.

Tabla 2. Gasometrías y oximetría postural seleccionadas

Fecha	pH	PaCO2 mmHg	PaO2 mmHg	SatO2 %	Contexto
10/04/2026	7,27	36	184	99	Gasometría inicial consignada sin hipoxemia, contexto clínico con oxigenoterapia no

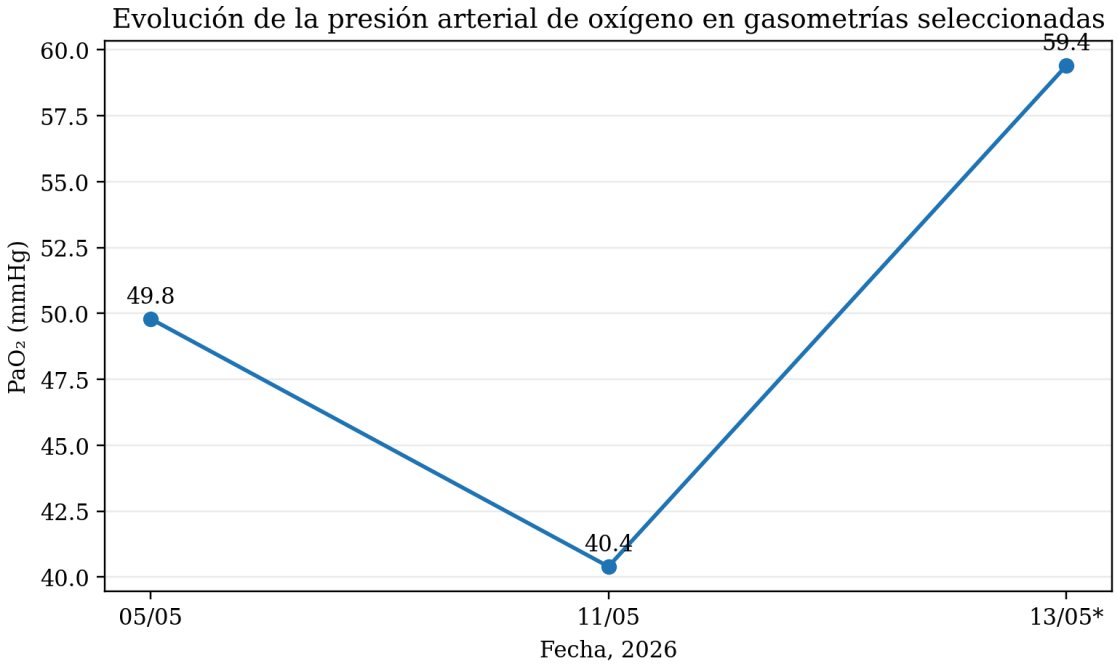
Fecha	pH	PaCO2 mmHg	PaO2 mmHg	SatO2 %	Contexto
					completamente estandarizado
05/05/2026	7,43	29,3	49,8	85,7	Hipoxemia con alcalosis respiratoria
11/05/2026	7,36	34,6	40,4	72,3	Hipoxemia marcada, una de las determinaciones más bajas
11/05/2026 UCI	7,36	34,3	67,2	91,9	Medición en contexto de cuidados y soporte diferente
13/05/2026*	7,48	25,6	59,4	92,2	Gasometría mencionada el 14/05 como obtenida el día previo
21/04/2026	—	—	—	89-90 en decúbito, 77-82 en sedestación	Ortodeoxia documentada sin oxígeno

Fuente: expediente clínico anonimizado, 2026, * la nota del 14/05 consignó la gasometría como realizada el día anterior, los valores se presentan sin inferir condiciones de FiO2 no registradas de forma uniforme.

La serie seleccionada evidenció una caída de la PaO2 a valores compatibles con hipoxemia importante a partir de mayo, además la diferencia entre decúbito y sedestación superó claramente la variabilidad esperable de una oximetría aislada, la coexistencia de PaO2 de 40,4 mmHg, saturación de 72,3% y desaturación postural reforzó el componente de alteración del intercambio gaseoso, mientras las mediciones con cifras mayores no invalidaron el diagnóstico debido a diferencias de soporte, momento clínico y fisiología dinámica.

La trayectoria de la PaO2 fue representada con tres determinaciones posteriores al periodo inicial para mostrar la magnitud de la hipoxemia durante la fase en la que se consolidó el diagnóstico de síndrome hepatopulmonar.

Gráfico 1. Evolución de la presión arterial de oxígeno en gasometrías seleccionadas

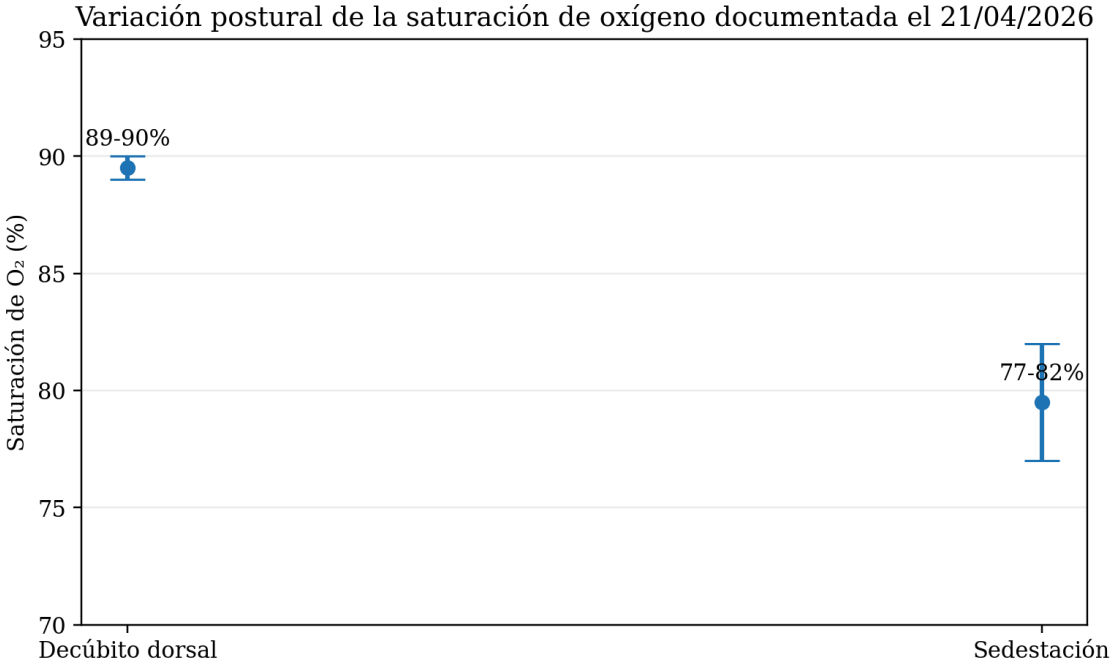


Fuente: elaboración propia a partir del expediente clínico anonimizado, 2026, el valor de 59,4 mmHg corresponde a la gasometría consignada el 14/05 como obtenida el día previo, no se comparan condiciones de FiO2 por falta de estandarización documental.

El gráfico muestra una PaO2 persistentemente inferior a 60 mmHg en las tres mediciones seleccionadas, con nadir de 40,4 mmHg el 11 de mayo y recuperación parcial posterior, este comportamiento es clínicamente congruente con hipoxemia relevante y respalda la necesidad de interpretar la gasometría en conjunto con ortodeoxia y demostración de shunt intrapulmonar, la recuperación parcial no representó resolución porque continuó la dependencia de oxígeno y el expediente mantuvo el diagnóstico de síndrome hepatopulmonar.

La diferencia entre decúbito dorsal y sedestación se graficó porque la ortodeoxia fue uno de los hallazgos clínicos más orientadores en un periodo en el que coexistían infecciones respiratorias y todavía existía incertidumbre respecto al origen de la hipoxemia.

Gráfico 2. Variación postural de la saturación de oxígeno documentada el 21 de abril de 2026



Fuente: elaboración propia a partir de oximetrías consignadas en el expediente clínico anonimizado, 2026, los rangos documentados fueron aproximadamente 89-90% en decúbito y 77-82% en sedestación sin oxígeno suplementario.

La disminución postural de la saturación fue amplia y reproducible según las notas clínicas, con caída aproximada de diez puntos porcentuales o más al pasar a sedestación, la dirección del cambio coincide con el patrón fisiológico de ortodeoxia descrito en el síndrome hepatopulmonar, su valor diagnóstico aumentó al aparecer junto con cianosis central, prueba de burbujas positiva y microfístulas pulmonares posteriores, por lo que el hallazgo no se interpretó como una desaturación inespecífica aislada.

La coexistencia de esplenomegalia con recuentos bajos de leucocitos y plaquetas motivó seguimiento por Hematología, por lo que se organizaron mediciones representativas para valorar si el patrón era compatible con hiperesplenismo y si existían datos de deterioro sintético hepático proporcional.

Tabla 3. Evolución hematológica y bioquímica seleccionada

Fecha	Leucocitos ×10³/µL	Hb g/dL	Plaquetas ×10³/µL	BT mg/dL	Albúmina g/dL	Interpretación clínica
09/04/2026	1,46	11,7	101	0,64	4,2	Leucopenia, trombocitopenia y esplenomegalia
10/04/2026	1,35	10,6	83	0,64	—	Bicitopenia persistente, función hepática sin descompensación marcada
11/05/2026	3,99	11,6	116	—	—	Mejoría transitoria de citopenias
14/05/2026	4,99	11,0	131	1,3	4,0	Reactivación de melena con coagulograma próximo a normal
19/05/2026	1,73	12,5	82	—	4,0	Descenso de leucocitos y plaquetas tras procedimiento endoscópico
22/05/2026	4,14	—	72	—	3,7	Bicitopenia crónica atribuida a secuestro esplénico

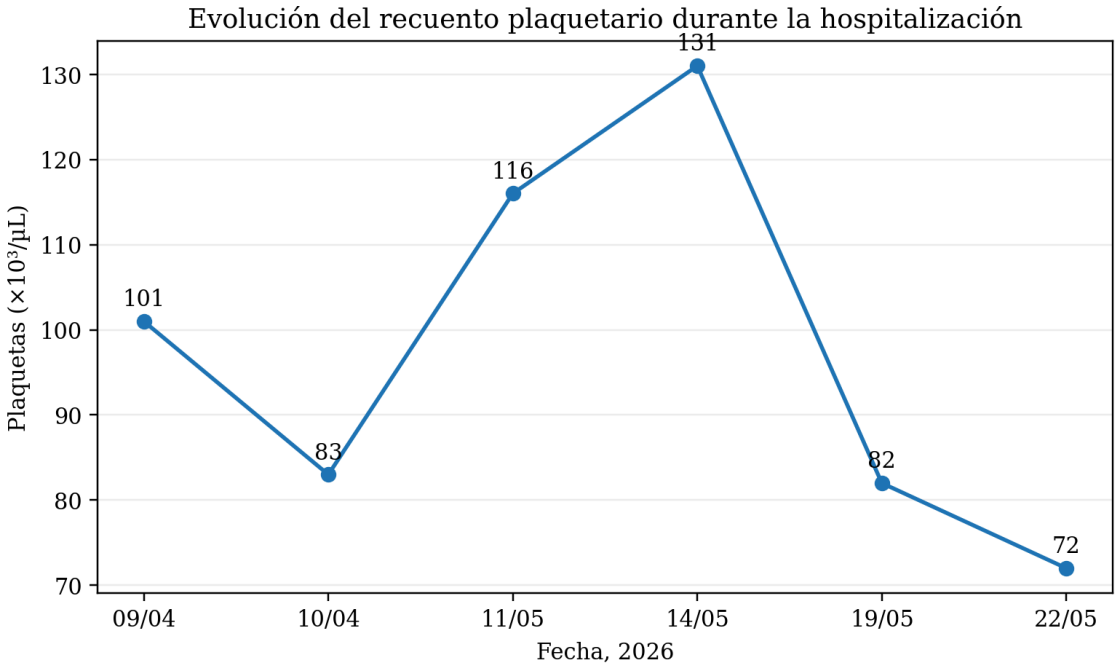
Fuente: expediente clínico anonimizado, 2026, Hb: hemoglobina, BT: bilirrubina total, los guiones indican ausencia de valor comparable en la selección utilizada.

La serie demostró citopenias fluctuantes en presencia de esplenomegalia significativa, con plaquetas repetidamente inferiores a 150 ×10³/µL y leucopenia marcada en varias fechas, la albúmina y la bilirrubina no mostraron un patrón de insuficiencia hepática avanzada que explicara por sí solo las alteraciones hematológicas, esta relación respaldó

la interpretación institucional de hiperesplenismo y secuestro esplénico asociados a cavernomatosis portal, mientras la deficiencia leve de proteína S quedó pendiente de reevaluación.

El recuento plaquetario se representó como marcador indirecto del secuestro esplénico y de la carga hemodinámica portal, además de su relevancia para el riesgo hemorrágico y la planificación de procedimientos invasivos.

Gráfico 3. Evolución del recuento plaquetario durante la hospitalización

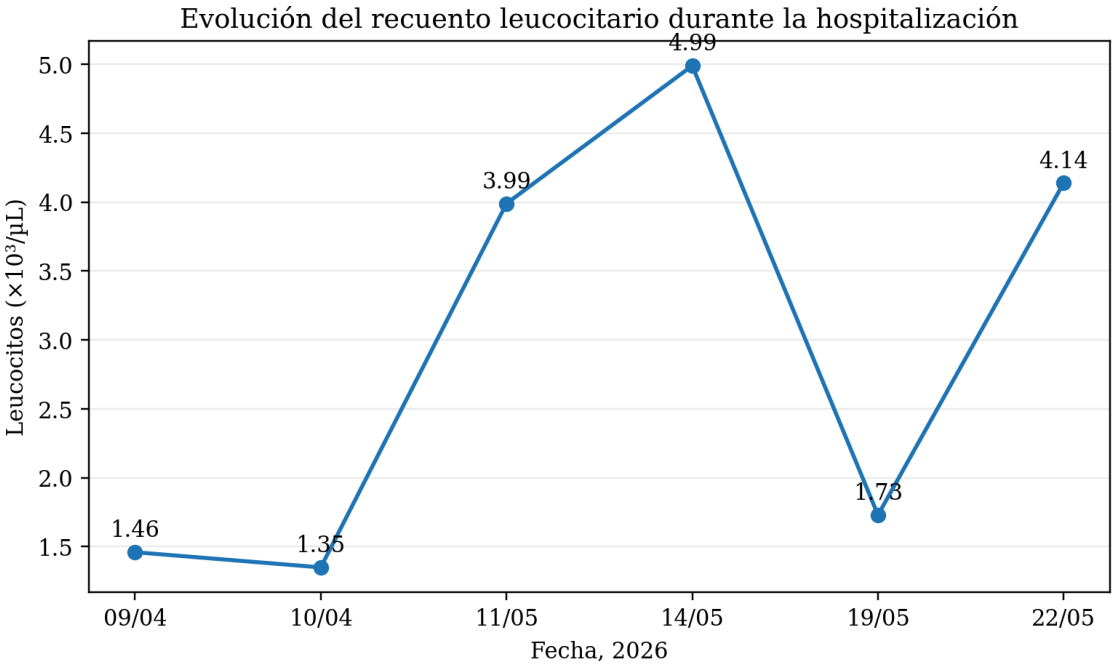


Fuente: elaboración propia con cifras explícitas del expediente clínico anonimizado, 2026, las variaciones pueden reflejar estado clínico, hidratación, consumo, secuestro esplénico y soporte recibido.

El recuento plaquetario permaneció por debajo del rango habitual en todas las mediciones seleccionadas, con recuperación transitoria hasta 131 $\times 10^3/\mu L$ y descenso posterior hasta 72 $\times 10^3/\mu L$, la ausencia de normalización sostenida fue coherente con un mecanismo persistente de hipertensión portal e hiperesplenismo, la serie no permite establecer causalidad entre cada descenso y un episodio hemorrágico específico pero evidencia una reserva hematológica vulnerable durante procedimientos y reactivaciones de melena.

La evolución de leucocitos se graficó para mostrar la variabilidad de la bicitopenia en un caso con esplenomegalia, infecciones virales intercurrentes y evaluación hematológica ampliada, factores que exigieron diferenciar hiperesplenismo de supresión medular o infección sistémica persistente.

Gráfico 4. Evolución del recuento leucocitario durante la hospitalización



Fuente: elaboración propia con valores del expediente clínico anonimizado, 2026, el estudio medular descrito en las notas no mostró células inmaduras ni infiltración ajena a médula ósea.

El gráfico evidencia leucopenia intensa al inicio y nuevamente el 19 de mayo, con elevaciones intermedias y recuperación parcial posterior, la oscilación se interpretó dentro de un contexto multifactorial que incluyó hiperesplenismo e infecciones respiratorias, sin evidencia documental de neoplasia hematológica, la recuperación parcial de leucocitos no se acompañó de corrección sostenida de plaquetas, rasgo que favoreció mantener el secuestro esplénico como explicación dominante de la bicitopenia crónica.

La integración final se organizó por problema clínico para mostrar cómo cada estudio aportó una pieza distinta del diagnóstico y cómo la anatomía portal terminó condicionando el tratamiento definitivo más allá del control endoscópico del sangrado.

Tabla 4. Integración diagnóstica, terapéutica y de desenlace

Problema	Herramienta	Hallazgo	Implicación
Hipertensión portal extrahepática	Doppler, angioTAC y venoportografía	Cavernomatosis, colaterales extensas, presión portal 24,4 cmH2O	Base hemodinámica del sangrado y del shunt portosistémico
Hemorragia variceal	VEDA 21/04 y 19/05	Várices esofágicas grandes, ligadura en dos sesiones	Control endoscópico con recurrencia previa a la segunda sesión
SHP	Oximetría, GASA, ecocardiografía contrastada	Ortodeoxia, PaO2 baja y paso tardío de microburbujas	Cumplimiento clínico de componentes diagnósticos
Vasculatura pulmonar	Cateterismo derecho y esplenoportografía 11/05	Microfístulas AV generalizadas bilaterales, presión pulmonar normal	Confirma shunt intrapulmonar y aleja hipertensión portopulmonar
Anatomía reconstructiva	Venoportografía	Ausencia de rama portal intrahepática izquierda según expediente	Meso-Rex considerado no factible
Desenlace	Seguimiento multidisciplinario	Oxígeno permanente 0,5 L/min y trámite de trasplante	Persistencia de hipoxemia pese a control del lecho varicoso

Fuente: síntesis del expediente clínico anonimizado, 2026, SHP: síndrome hepatopulmonar, GASA: gasometría arterial, AV: arteriovenosas, Meso-Rex: bypass mesentérico a rama portal izquierda cuando la anatomía es favorable.

La tabla resume una relación causal coherente entre obstrucción portal, formación de várices, sangrado recurrente y desarrollo de circulación colateral, mientras el componente pulmonar se sostuvo en una combinación independiente de signos de alteración de oxigenación y evidencia de derivación intrapulmonar, el control endoscópico permitió estabilizar el problema hemorrágico pero no modificó la hipoxemia, por ello la decisión de largo plazo quedó determinada por la imposibilidad

de restaurar flujo portal fisiológico mediante Meso-Rex y por la presencia de síndrome hepatopulmonar.

El procedimiento endoscópico del 21 de abril describió dos cordones varicosos, uno grande y tortuoso aproximadamente a las doce horas y otro alrededor de las tres horas, se avanzó al estómago con mucosa congestiva y pliegues edematosos y se efectuaron ligaduras escalonadas con comprobación de hemostasia, el segundo procedimiento del 19 de mayo mostró un cordón grande tortuoso a las seis horas y otro pequeño a las nueve horas, ambos fueron tratados con sistema multibandas y no se registraron complicaciones operatorias inmediatas.

La rectosigmoidoscopia del 19 de mayo añadió evidencia de hipertensión portal ectópica al identificar aumento de la red vascular anal y una várice rectal única pequeña sin estigmas de sangrado, no se observaron várices gástricas durante la retroflexión y la mucosa gástrica presentó edema y erosiones, este patrón permitió atribuir el sangrado relevante al lecho esofágico y mantener una vigilancia diferenciada sobre la várice rectal, sin indicación de intervención por ausencia de estigmas hemorrágicos.

El estudio portográfico detalló una vena esplénica permeable de mayor calibre y trayecto tortuoso, colaterales dilatadas, shunt esplenorrenal de aproximadamente 10,8 mm, vena porta extrahepática con paso filiforme y cavernomatosis intrahepática, vena gástrica izquierda aumentada de calibre con várices esofágicas, vasos mesentéricos permeables y vena renal izquierda dilatada, la suma de estos hallazgos confirmó una circulación portal desviada de larga evolución y proporcionó la base anatómica para evaluar opciones reconstructivas.

La documentación institucional utilizó en algunas notas una denominación inconsistente al asociar Meso-Rex con derivación esplenorrenal distal, para preservar precisión científica el análisis distinguió ambos conceptos porque el bypass Meso-Rex restaura

flujo mesentérico hacia la rama portal izquierda mientras una derivación esplenorrenal es portosistémica, la decisión clínica relevante no dependió del rótulo sino del hallazgo anatómico de ausencia de la rama portal intrahepática izquierda consignado por Hepatología, elemento considerado suficiente por el equipo para descartar Meso-Rex.

El alta se produjo en condición sintomática pero mejorada respecto de la fase aguda, se indicó oxígeno por cánula nasal a 0,5 litros por minuto de forma permanente, carvedilol, sucralfato, inhaladores y seguimiento multidisciplinario, el diagnóstico codificado de egreso incluyó fístula arteriovenosa de los vasos pulmonares y el expediente mantuvo el trámite para trasplante hepático, por lo que el desenlace hospitalario correspondió a estabilización y control del sangrado más que a resolución del síndrome hepatopulmonar.

Discusión

La presentación clínica coincide con el patrón descrito para obstrucción extrahepática de la vena porta en población pediátrica, donde la hemorragia digestiva por várices y la esplenomegalia pueden dominar el cuadro a pesar de una función hepatocelular relativamente preservada, los consensos recientes reconocen a la obstrucción extrahepática como una de las causas principales de hipertensión portal infantil y destacan que las pruebas no invasivas deben complementar pero no sustituir la valoración integral de riesgo, en este caso la combinación de esplenomegalia, trombocitopenia, colaterales y sangrado recurrente hizo evidente una enfermedad portal de larga evolución [1-4].

La recurrencia hemorrágica guarda relación con la historia natural de la hipertensión portal prehepática, debido a que la endoterapia controla el vaso que sangra pero no

corrige el gradiente hemodinámico responsable de la formación de nuevas colaterales, la revisión de hipertensión portal no cirrótica pediátrica señala que la ligadura o escleroterapia puede erradicar várices esofágicas mientras persisten riesgos de várices gástricas, colopatía, hiperesplenismo y deterioro de calidad de vida, por ello el seguimiento posterior a la hemostasia debe considerar una estrategia definitiva sobre el flujo portal cuando la anatomía lo permite [3].

La ligadura endoscópica realizada en dos oportunidades fue congruente con el manejo contemporáneo de várices pediátricas de alto riesgo, el consenso APSPGHAN 2026 reconoce a la ligadura como modalidad preferente en niños con tamaño suficiente para la técnica y reserva la escleroterapia para escenarios específicos, aunque la evidencia pediátrica continúa siendo menos robusta que en adultos, en este caso el antecedente de escleroterapia temprana y las ligaduras posteriores ilustran la adaptación del tratamiento a edad, anatomía, recurrencia y disponibilidad técnica [5].

El uso de carvedilol merece una interpretación prudente porque los datos pediátricos siguen siendo limitados y las recomendaciones recientes no ofrecen el mismo nivel de certeza que en cirrosis adulta, el medicamento fue utilizado en el expediente como parte del soporte de hipertensión portal y prevención de nuevos episodios en un contexto de sangrado ya establecido, por lo que no corresponde extrapolar el caso como evidencia de eficacia de carvedilol en profilaxis primaria pediátrica, la relevancia principal radica en la necesidad de monitorizar frecuencia cardiaca y presión arterial en un escolar que además mostró presiones cercanas a percentiles bajos durante parte de la hospitalización [5].

La anatomía vascular condicionó el punto decisivo del tratamiento portal, el bypass Meso-Rex se considera una opción fisiológica porque restablece flujo portal hacia el hígado cuando existe rama portal izquierda permeable y adecuada, series recientes

muestran control de sangrado y mejoría de parámetros hematológicos después de una reconstrucción exitosa, mientras las derivaciones portosistémicas no fisiológicas pueden controlar várices sin restituir el aporte hepatopetal, la ausencia de la rama portal intrahepática izquierda consignada en el expediente explicó por qué la alternativa restauradora fue considerada inviable [6,7].

La literatura también muestra que la valoración preoperatoria de la permeabilidad del receso de Rex puede requerir técnicas invasivas cuando los estudios no invasivos son inconclusos, la serie de Khamag y colaboradores describió discordancias entre estudios portográficos e inspección quirúrgica y destacó que la selección adecuada de anatomía es esencial para el éxito, este antecedente respalda la importancia de la venoportografía utilizada en el caso y ayuda a comprender por qué una decisión quirúrgica de alto impacto no se basó únicamente en Doppler o angiotomografía [6].

El síndrome hepatopulmonar puede ocurrir en hipertensión portal sin cirrosis y esta característica es central para interpretar el caso, la revisión pediátrica de Alberto y colaboradores define la entidad por alteración de oxigenación e intrapulmonary vascular dilatations en el contexto de enfermedad hepática o hipertensión portal y reconoce vacíos importantes de conocimiento en niños, por tanto la presencia de perfil hepático relativamente conservado no contradice el diagnóstico, más bien ilustra que la severidad del componente pulmonar puede desvincularse del grado de insuficiencia sintética [8].

La ortodeoxia observada constituyó uno de los signos clínicos más específicos del proceso, las revisiones contemporáneas explican que la redistribución gravitacional de flujo hacia regiones pulmonares basales con vasos dilatados intensifica el desequilibrio ventilación perfusión al adoptar posición erguida, la diferencia documentada entre decúbito y sedestación fue amplia y acompañada de cianosis, esta respuesta postural permitió mantener la sospecha de síndrome hepatopulmonar incluso durante

intercurrencias virales que por sí solas también podían producir hipoxemia y confundir la interpretación [9-11].

La ecocardiografía con contraste aportó un elemento estructural de alto valor porque el paso tardío de microburbujas a cavidades izquierdas es compatible con tránsito a través de dilataciones intrapulmonares, mientras una comunicación intracardiaca suele producir una aparición más temprana, la demostración del 17 de abril precedió a las gasometrías más severas y mostró que el shunt podía detectarse antes de que todas las mediciones de oxigenación fueran concordantes, situación coherente con la naturaleza dinámica del síndrome y con diferencias de soporte de oxígeno [8-11].

La gammagrafía pulmonar normal representó el principal elemento discordante y no debe minimizarse, sin embargo un resultado negativo no puede analizarse aislado de una ecocardiografía contrastada positiva, ortodeoxia, gasometrías con PaO2 marcadamente baja y demostración posterior de microfístulas arteriovenosas bilaterales, las revisiones contemporáneas señalan que las distintas técnicas identifican componentes diferentes del shunt y poseen sensibilidades distintas, por ello la integración multimodal resulta más robusta que la exclusión basada en una sola prueba cuando la probabilidad clínica permanece elevada [8-11].

La evolución gasométrica también mostró por qué una medición temprana normal no descarta el síndrome en un paciente complejo, el 10 de abril se consignó PaO2 elevada mientras las determinaciones de mayo descendieron a valores muy bajos, la diferencia puede estar influida por oxigenoterapia, estado respiratorio intercurrente y momento fisiológico, pero la persistencia de hipoxemia en controles posteriores junto con ortodeoxia reforzó un trastorno vascular subyacente, en estudios longitudinales de síndrome hepatopulmonar se ha documentado deterioro progresivo de PaO2 antes del trasplante y recuperación posterior con velocidades variables [12].

La presencia de microfístulas arteriovenosas pulmonares generalizadas bilaterales constituyó una evidencia anatómica directa que aumentó la coherencia del diagnóstico, el hallazgo de presión pulmonar normal fue igualmente importante porque separó el cuadro de hipertensión portopulmonar, esta distinción tiene consecuencias terapéuticas relevantes ya que la vasodilatación intrapulmonar con shunt y la vasculopatía pulmonar hipertensiva representan mecanismos opuestos, en el caso analizado la combinación de hipoxemia, fístulas y presión normal favoreció de manera consistente el síndrome hepatopulmonar [9-11].

Las infecciones por Influenza B y rinovirus o enterovirus funcionaron como factores de confusión y probablemente pudieron agravar temporalmente la oxigenación, no obstante la persistencia de cianosis fuera de los picos infecciosos, la respuesta postural, el paso tardío de microburbujas y la demostración vascular invasiva no se explican por una infección respiratoria común, esta distinción resulta clínicamente aplicable porque la coexistencia de neumonía o broncoobstrucción puede retrasar el reconocimiento de una complicación vascular si toda desaturación se atribuye al parénquima pulmonar.

La bicitopenia mostró una relación fisiopatológica esperable con la esplenomegalia y el secuestro esplénico, en la hipertensión portal no cirrótica pediátrica son frecuentes trombocitopenia y leucopenia con preservación relativa de albúmina, bilirrubina y coagulación, el caso reprodujo este patrón y el estudio hematológico no identificó una trombofilia primaria mayor, la proteína S discretamente reducida fue considerada no significativa y debía repetirse, por lo que no se estableció una causa trombofílica definitiva de la cavernomatosis y debe evitarse atribuir etiología causal a un valor aislado [3].

La derivación esplenorrenal espontánea adquirió doble importancia, desde el punto de vista portal actuó como vía de descompresión que puede explicar una rigidez esplénica

baja a pesar de esplenomegalia y várices, desde el punto de vista sistémico sostuvo la existencia de circulación portosistémica significativa capaz de alterar señales hepato pulmonares, la relación exacta entre tamaño del shunt y gravedad del síndrome hepatopulmonar no puede inferirse de un caso, pero la coexistencia anatómica resulta congruente con el concepto de que la pérdida de flujo portal fisiológico y la derivación de mediadores contribuyen a vasodilatación pulmonar.

El valor del trasplante hepático como tratamiento definitivo se encuentra respaldado por evidencia creciente, el metaanálisis reciente de Verstraeten y colaboradores mostró alta probabilidad de resolución del síndrome después del trasplante y supervivencia posoperatoria global comparable con receptores sin síndrome hepatopulmonar en la era moderna, aunque la hipoxemia muy severa se asocia con mayor complejidad y riesgo, estas observaciones no sustituyen una evaluación pediátrica individual pero respaldan la decisión de considerar trasplante cuando existe deterioro sostenido y no hay una opción reconstructiva portal fisiológica [14].

La evidencia pediátrica sobre trasplante también ha evolucionado con políticas de excepción PELD y MELD, Raza y colaboradores documentaron resultados de niños con síndrome hepatopulmonar sometidos a trasplante y analizaron el impacto de la priorización, mientras reportes de cohortes y series muestran que la hipoxemia severa prolonga necesidad de ventilación, oxígeno y estancia sin anular el beneficio potencial, en consecuencia el reconocimiento temprano del síndrome puede tener implicaciones no solo diagnósticas sino también de oportunidad para referencia a centros de trasplante [13,16].

La indicación de oxígeno permanente al alta fue coherente con un enfoque de soporte y no debe interpretarse como tratamiento causal, las revisiones actuales señalan que el oxígeno suplementario mejora síntomas y saturación mientras se espera una terapia

definitiva pero no revierte la angiogénesis ni las dilataciones vasculares intrapulmonares, la persistencia de saturaciones cercanas a 90% con bajo flujo en el expediente demostró una reserva limitada y justificó la planificación de oxígeno domiciliario y portátil como medida de seguridad durante la transición ambulatoria [9-11].

La novedad científica del caso radica en la interacción entre una causa prehepática no cirrótica de hipertensión portal, una hemorragia variceal recurrente y un síndrome hepatopulmonar con evidencia hemodinámica de microfístulas generalizadas, este patrón evita la asociación simplista entre síndrome hepatopulmonar y cirrosis terminal y subraya que la hipertensión portal por cavernomatosis puede ser suficiente contexto biológico, además la discordancia entre gammagrafía normal y múltiples pruebas positivas ofrece un ejemplo de diagnóstico sindrómico integrado frente a resultados aislados.

La aplicación práctica más relevante consiste en incorporar una evaluación sistemática de oxigenación en niños con hipertensión portal y sangrado digestivo cuando exista cianosis, disnea, acropaquia o saturaciones inesperadamente bajas, una oximetría comparativa entre decúbito y posición erguida puede funcionar como señal de alarma simple, seguida de gasometría arterial y ecocardiografía contrastada cuando la sospecha persiste, posteriormente la caracterización portal debe orientar si es posible restaurar flujo fisiológico o si la presencia de complicaciones sistémicas obliga a considerar trasplante.

El caso también evidencia la necesidad de estandarizar la terminología en expedientes complejos, algunas notas utilizaron de forma intercambiable Meso-Rex y derivación esplenorrenal distal aunque corresponden a procedimientos distintos, esta imprecisión puede generar errores al resumir o transferir información entre centros, por ello la

presentación científica debe distinguir la reconstrucción mesentérico portal fisiológica de las derivaciones portosistémicas y relacionar la contraindicación específica con la ausencia de una rama portal intrahepática izquierda adecuada.

Entre las limitaciones se encuentra el diseño de caso único, que impide estimar frecuencia, asociación estadística o causalidad generalizable, además el expediente fue elaborado por múltiples servicios y contiene discrepancias en fechas, denominaciones y contexto de algunas gasometrías, la disponibilidad de FiO2 no fue uniforme y no se pudo calcular de manera confiable un gradiente alveolo arterial para cada medición, también se careció de imágenes originales de ecocardiografía y portografía para revisión independiente y no se documentó el desenlace posterior al proceso de trasplante.

Otra limitación fue la coexistencia de infecciones respiratorias que pudieron modificar transitoriamente saturación, PaO2 y auscultación, aunque estas condiciones actuaron como confusores no explicaron la ortodeoxia persistente ni la evidencia de shunt, asimismo el estudio de trombofilia quedó incompleto porque la proteína S debía repetirse y algunos resultados estaban pendientes, por tanto la etiología primaria de la trombosis portal no puede establecerse con certeza y el manuscrito debe mantener la cavernomatosis como diagnóstico anatómico y hemodinámico sin atribuir un mecanismo trombofílico no demostrado.

La investigación futura debería priorizar cohortes pediátricas multicéntricas que incluyan niños con hipertensión portal no cirrótica y no solo candidatos con cirrosis avanzada, sería útil comparar rendimiento de ecocardiografía contrastada, gammagrafía y técnicas hemodinámicas en casos con resultados discordantes, además se requieren datos que definan el momento óptimo para restauración portal, embolización selectiva de shunts o trasplante cuando coexisten hipoxemia y anatomía portal desfavorable, así

como seguimientos que relacionan la magnitud de ortodeoxia con recuperación posoperatoria y calidad de vida.

Conclusiones

La hemorragia digestiva variceal funcionó como el contexto clínico que permitió reconocer una complicación pulmonar vascular previamente no consolidada, la historia de várices recurrentes confirmó una hipertensión portal de larga evolución mientras la aparición de cianosis, hipoxemia y desaturación postural obligó a ampliar el análisis más allá del tracto digestivo, la lectura integrada del caso demuestra que el debut diagnóstico del síndrome hepatopulmonar puede ocurrir durante una descompensación hemorrágica aun cuando la enfermedad portal sea conocida desde años antes.

La combinación de hipertensión portal extrahepática no cirrótica, ortodeoxia marcada, gasometrías con PaO2 reducida, ecocardiografía con paso tardío de microburbujas y microfístulas arteriovenosas pulmonares bilaterales proporcionó una base diagnóstica coherente para síndrome hepatopulmonar, la presión pulmonar normal reforzó la diferenciación frente a hipertensión portopulmonar, mientras la gammagrafía normal representó una discordancia que no anuló el diagnóstico al ser interpretada dentro de un conjunto multimodal de hallazgos concordantes.

El control endoscópico mediante ligadura de várices permitió resolver episodios hemorrágicos inmediatos pero no corrigió la fisiopatología portal ni la hipoxemia, la persistencia de esplenomegalia y citopenias respaldó un estado de hipertensión portal crónica con hiperesplenismo, al mismo tiempo la ausencia de la rama portal intrahepática izquierda consignada en la venoportografía limitó la posibilidad de una reconstrucción fisiológica mediante Meso-Rex, circunstancia que modificó de manera sustancial el horizonte terapéutico.

La dependencia de oxígeno al alta y la imposibilidad anatómica de restaurar el flujo portal fisiológico justificaron la valoración de trasplante hepático pediátrico como estrategia definitiva, esta conducta se alinea con el concepto de que el síndrome hepatopulmonar no dispone de terapia farmacológica curativa y puede progresar a pesar de función sintética hepática relativamente preservada, por ello la oportunidad de referencia a un centro trasplantológico debe considerar la gravedad respiratoria y no limitarse a marcadores convencionales de insuficiencia hepatocelular.

La experiencia analizada respalda una recomendación práctica de alto valor clínico, ante un niño con hemorragia variceal, esplenomegalia y saturaciones inexplicablemente bajas debe explorarse activamente la variación postural de la oxigenación y la presencia de shunt intrapulmonar, futuras investigaciones deberán establecer algoritmos pediátricos que integren endoscopia, marcadores no invasivos, ecocardiografía contrastada y mapeo portal, además deberán aclarar el significado de pruebas discordantes y definir el momento óptimo de reconstrucción vascular o trasplante en hipertensión portal extrahepática complicada.

Referencias Bibliográficas

1. Baveno VIII Faculty. Baveno VIII – Advancing Consensus in Portal Hypertension. J Hepatol. 2026. doi:10.1016/j.jhep.2026.07.030.
2. Shah JH, Krndzija H, Hawkins CM. Pediatric Portal Hypertension: Etiology and Management. Dig Dis Interv. 2022;6(2):121-130. doi:10.1055/s-0042-1745857.

3. Sarma MS, Seetharaman J. Pediatric non-cirrhotic portal hypertension: Endoscopic outcome and perspectives from developing nations. World J Hepatol. 2021;13(10):1269-1288. doi:10.4254/wjh.v13.i10.1269.

4. Diéguez Hernández-Vaquero I, Domènech Tàrrega A, Costa-Roig A, Couselo Jerez M, Vila Carbó JJ. Use of non-invasive scales for detecting esophageal varices in paediatric patients with portal vein thrombosis. Gastroenterol Hepatol. 2024;47(5):433-438. doi:10.1016/j.gastrohep.2023.08.001.

5. Ukarapol N, Poddar U, Lui TYS, Lee YJ, Lopez RN, Prachuapthunyachart S, et al. APSPGHAN Statement on Endoscopic Variceal Bleeding Hemostasis. Pediatr Gastroenterol Hepatol Nutr. 2026;29(1):1-21. doi:10.5223/pghn.2026.29.1.1.

6. Khamag O, Numanoglu A, Rode H, Millar A, Cox S. Surgical management of extrahepatic portal vein obstruction in children: advantages of MesoRex shunt compared with distal splenorenal shunt. Pediatr Surg Int. 2023;39(1):128. doi:10.1007/s00383-023-05411-3.

7. Yamoto M, Chusilp S, Alganabi M, Sayed BA, Pierro A. Meso-Rex bypass versus portosystemic shunt for the management of extrahepatic portal vein obstruction in children: systematic review and meta-analysis. Pediatr Surg Int. 2021;37(12):1699-1710. doi:10.1007/s00383-021-04986-z.

8. Alberto LD, Fagundes EDT, Rodrigues AT, Queiroz TCN, Castro GV, Ferreira AR. Hepatopulmonary syndrome in pediatric patients with portal hypertension: an integrative review. Arq Gastroenterol. 2024;61:e24040. doi:10.1590/S0004-2803.24612024-040.

9. Raevens S, Boret M, Fallon MB. Hepatopulmonary syndrome. JHEP Rep. 2022;4(9):100527. doi:10.1016/j.jhepr.2022.100527.

10. Qasim A, Jyala A, Shrivastava S, Allena N, Ghazanfar H, Bhatt V, et al. Hepatopulmonary Syndrome: A Comprehensive Review. Cureus. 2024;16(7):e65204. doi:10.7759/cureus.65204.

11. Zaka AZ, Mangoura SA, Ahmed MA. New updates on hepatopulmonary syndrome: A comprehensive review. Respir Med. 2025;236:107911. doi:10.1016/j.rmed.2024.107911.

12. Zhao X, Kotha S, Nayyar D, Ma X, Lilly L, Castel H, et al. Physiologic changes in the hepatopulmonary syndrome before and after liver transplant: A longitudinal and predictor analysis. Hepatology. 2024;79(3):636-649. doi:10.1097/HEP.0000000000000605.

13. Raza MH, Kwon Y, Kobierski P, Misra AC, Lim A, Goldbeck C, et al. Model for End-Stage Liver Disease/Pediatric End-Stage Liver Disease exception policy and outcomes in pediatric patients with hepatopulmonary syndrome requiring liver transplantation. Liver Transpl. 2023;29(2):134-144. doi:10.1002/lt.26548.

14. Verstraeten M, De Clercq M, De Craemer H, Verhelst X, Lefere S, Devisscher L, et al. Liver transplantation for hepatopulmonary syndrome: A systematic review and meta-analysis. JHEP Rep. 2026;8(1):101659. doi:10.1016/j.jhepr.2025.101659.

15. La Via L, Ahrens E, Voza A, Tesauro M, Zanza C, Longhitano Y. Hepatopulmonary syndrome: pathophysiological mechanisms and clinical implications. Curr Opin Anaesthesiol. 2025;38(4):485-491. doi:10.1097/ACO.0000000000001538.

16. Zhan HS, Wei L, Liu JY, Xiong HF, Qu W, Zeng ZG, et al. Favorable Outcomes of Liver Transplantation for Hepatopulmonary Syndrome. Transplant Proc. 2024;56(3):588-595. doi:10.1016/j.transproceed.2024.02.013.

Guía actualizada para la contabilización de swaps, opciones, futuros y forwards y sus efectos tributarios en Ecuador, 2026

Updated guide to accounting for swaps, options, futures and forwards and their tax effects in Ecuador, 2026

Guia atualizado para contabilização de swaps, opções, futuros e forwards e seus efeitos tributários no Equador, 2026

Jonathan Eduardo López Poveda
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
info@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0009-7058-4279

Nathalie Fernanda Gómez Suárez
Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Ecuador
gerencia@lopezygomez.com
https://orcid.org/0009-0002-2227-7599

Forma de citación en APA, séptima edición.

López, J., y Gómez, N. (2026). *Guía actualizada para la contabilización de swaps, opciones, futuros y forwards y sus efectos tributarios en Ecuador, 2026*. Revista Ibero Research, 1(6), 844 - 882.

Fecha de presentación: 27/08/2026 **Fecha de aceptación:** 28/08/2026 **Fecha de publicación:** 31/08/2026

Resumen

La evolución de los mercados financieros, la sustitución de referencias como LIBOR y la plena aplicación de la NIIF 9 modificaron el contexto en el que deben reconocerse y medirse los derivados en Ecuador, por lo que se planteó actualizar la guía de contabilización de swaps, opciones, futuros y forwards y examinar sus efectos tributarios para 2026, mediante un análisis documental aplicado, descriptivo y comparativo, sustentado en normativa contable internacional, regulación ecuatoriana y cuatro escenarios técnicos de simulación, los resultados muestran que los derivados no designados como cobertura se miden a valor razonable con cambios en resultados, mientras que la contabilidad de coberturas exige documentación, relación económica y un tratamiento diferenciado de los componentes reconocidos en resultados u otro resultado integral, también se identificó que el efecto tributario no debe inferirse automáticamente desde el resultado contable, debido a que la base fiscal y el momento de reconocimiento dependen de la normativa vigente, en conclusión, la actualización permite sustituir criterios obsoletos, fortalecer el control del valor razonable y vincular el registro contable con una evaluación tributaria específica para cada operación.

Palabras clave: medición a valor razonable; cobertura financiera; riesgo de mercado; base fiscal; gestión financiera.

Abstract

The evolution of financial markets, the replacement of benchmarks such as LIBOR and the full application of IFRS 9 changed the context in which derivatives must be recognized and measured in Ecuador, therefore this study updated the accounting guide for swaps, options, futures and forwards and examined their tax effects for 2026, through an applied, descriptive and comparative documentary analysis based on international accounting standards, Ecuadorian regulation and four technical simulation scenarios, the results show that derivatives not designated as hedging instruments are measured at fair value through profit or loss, while hedge accounting requires documentation, an economic relationship and differentiated recognition of components in profit or loss or other comprehensive income, the analysis also identified that tax effects cannot be inferred automatically from accounting results because the tax base and timing of recognition depend on applicable tax rules, in conclusion, the update replaces obsolete criteria, strengthens fair value controls and links accounting recognition with a transaction-specific tax assessment.

Keywords: fair value measurement; financial hedging; market risk; tax base; financial management.

Resumo

A evolução dos mercados financeiros, a substituição de referências como a LIBOR e a aplicação plena da IFRS 9 modificaram o contexto em que os derivativos devem ser reconhecidos e mensurados no Equador, por isso foi proposta a atualização do guia de contabilização de swaps, opções, futuros e forwards e a análise de seus efeitos tributários para 2026, mediante análise documental aplicada, descritiva e comparativa, apoiada em normas contábeis internacionais, regulação equatoriana e quatro cenários técnicos de simulação, os resultados mostram que derivativos não designados como instrumentos de hedge são mensurados ao valor justo com mudanças no resultado, enquanto a contabilidade de hedge exige documentação, relação econômica e reconhecimento diferenciado em resultado ou outros resultados abrangentes, também foi identificado que o efeito tributário não pode ser inferido automaticamente do resultado contábil, pois a base fiscal e o momento do reconhecimento dependem da norma aplicável, em conclusão, a atualização substitui critérios obsoletos, fortalece o controle do valor justo e vincula o registro contábil a uma avaliação tributária específica por operação.

Palavras-chave: mensuração a valor justo; hedge financeiro; risco de mercado; base fiscal; gestão financeira.

Introducción

Los instrumentos financieros derivados mantienen una función relevante en la administración del riesgo porque permiten trasladar, transformar o asumir exposiciones vinculadas con tasas de interés, monedas, precios de mercancías, títulos de capital y otras variables cuantificables, su utilidad no depende únicamente de la posibilidad de obtener ganancias, sino de la capacidad para estabilizar flujos, anticipar costos y estructurar coberturas compatibles con las necesidades financieras de cada entidad (IFRS Foundation, 2024b).

La utilización de derivados también incorpora riesgos específicos de mercado, liquidez, contraparte, valoración y documentación, de modo que un contrato económicamente razonable puede producir información financiera deficiente cuando no se identifica con precisión el activo subyacente, la fecha de liquidación, la unidad de cuenta, la jerarquía del valor razonable o la finalidad de cobertura, por esta razón la contabilidad contemporánea exige una integración mayor entre tesorería, riesgos, contabilidad y tributación (IFRS Foundation, 2024a; IFRS Foundation, 2024c).

El trabajo de titulación elaborado en 2015 abordó la desorientación existente entre profesionales contables ecuatorianos respecto de swaps, opciones, futuros y forwards, además propuso casos prácticos para explicar su reconocimiento y sus efectos tributarios, aquel planteamiento continúa siendo pertinente como antecedente, aunque varios elementos técnicos deben revisarse porque el entorno normativo y de mercado cambió de forma sustancial durante la década posterior (Andrade Peñafiel & López Poveda, 2015).

Entre los cambios más relevantes se encuentra la consolidación de la NIIF 9 como norma principal para clasificación, medición, deterioro y contabilidad de coberturas,

debido a que en 2015 todavía se analizaba su futura entrada en vigor, mientras que para 2026 el tratamiento de los derivados debe partir de un modelo plenamente vigente, complementado por NIIF 7 para revelaciones, NIC 32 para presentación y NIIF 13 para la medición del valor razonable (IFRS Foundation, 2024a; IFRS Foundation, 2024b; IFRS Foundation, 2024c; IFRS Foundation, 2024f).

Otro cambio estructural corresponde a la transición de LIBOR hacia tasas libres de riesgo, especialmente SOFR para operaciones denominadas en dólares estadounidenses, situación que modifica la forma de documentar referencias variables en swaps, préstamos y coberturas, además reduce la utilidad de ejemplos construidos exclusivamente sobre una tasa interbancaria discontinuada, por ello una guía para 2026 requiere utilizar referencias vigentes o describirlas de forma genérica según la moneda y el mercado aplicable (Financial Stability Board, 2024; International Swaps and Derivatives Association, 2021).

En Ecuador la dolarización reduce determinados riesgos cambiarios asociados con transacciones internas expresadas en dólares, pero no elimina la exposición a otras monedas cuando existen importaciones, exportaciones, financiamientos, inversiones o contratos internacionales, además permanecen riesgos vinculados con materias primas, tasas de interés y precios de activos, de modo que swaps, forwards, futuros y opciones pueden conservar utilidad económica aun cuando su negociación local sea menos profunda que en centros financieros internacionales.

El problema de investigación se sitúa en la distancia existente entre una guía elaborada bajo condiciones de 2015 y las exigencias de reconocimiento, medición, presentación, revelación y análisis tributario que deben considerarse para 2026, debido a que mantener ejemplos basados en referencias discontinuadas, aproximaciones tributarias

por analogía o tratamientos previos a la aplicación plena de NIIF 9 puede generar interpretaciones que ya no representan adecuadamente el marco técnico contemporáneo.

La actualización requiere diferenciar de forma clara el derivado mantenido para negociación del derivado formalmente designado como instrumento de cobertura, porque la intención económica por sí sola no activa la contabilidad de coberturas, se necesita una relación documentada con un elemento cubierto elegible, una relación económica entre ambos, una evaluación del efecto del riesgo de crédito y una razón de cobertura coherente con las cantidades realmente utilizadas para administrar el riesgo (IFRS Foundation, 2024).

Cuando no existe designación de cobertura, el derivado se reconoce como activo o pasivo financiero y se mide a valor razonable con cambios en resultados, esta regla permite reflejar la variación económica del contrato durante su vigencia, pero también exige controles de valoración suficientemente robustos para determinar precios observables, curvas de descuento, volatilidades, correlaciones y otros insumos cuando no existe una cotización directa en un mercado activo (IFRS Foundation, 2024b; IFRS Foundation, 2024).

La dimensión tributaria demanda un tratamiento igualmente diferenciado porque el resultado contable derivado del valor razonable no permite concluir por sí solo si existe un ingreso gravable o un gasto deducible, la determinación requiere identificar la base fiscal del activo o pasivo, el momento en que la legislación reconoce el efecto económico, la existencia de límites de deducibilidad y la posible formación de diferencias temporarias, con posterior aplicación de la NIC 12 cuando corresponda (IFRS Foundation, 2024).

La presentación y revelación complementan el reconocimiento porque los estados financieros deben permitir comprender la importancia de los instrumentos financieros y

la naturaleza de los riesgos asociados, de ahí que la NIIF 7 requiera información sobre exposiciones, políticas de gestión, riesgo de crédito, liquidez y mercado, además de información cuantitativa que se relacione con la forma en que la administración gestiona dichos riesgos (IFRS Foundation, 2024).

La relevancia práctica del estudio se relaciona con la necesidad de disponer de una guía compacta que permita identificar la sustancia económica de cada contrato, seleccionar el tratamiento contable apropiado, establecer controles de valoración y vincular el registro con el análisis tributario, esta integración puede reducir errores derivados de tratar todos los derivados como si fueran equivalentes o de registrar únicamente los flujos de efectivo al vencimiento.

El objetivo general fue actualizar para 2026 la guía de contabilización de swaps, opciones, futuros y forwards y examinar sus efectos tributarios en Ecuador, mediante la integración de las normas internacionales de información financiera aplicables, la regulación nacional relevante y escenarios técnicos que permitan comparar reconocimiento, medición, riesgos y resultados económicos de los cuatro instrumentos.

Los objetivos específicos consistieron en comparar el marco utilizado en 2015 con el marco contable aplicable en 2026, establecer criterios actuales de reconocimiento, medición, presentación y revelación para cada derivado, identificar la lógica para evaluar la base fiscal y las diferencias temporarias sin asumir equivalencias automáticas, y demostrar mediante escenarios ilustrativos el efecto de cambios en tasas, precios de acciones, materias primas y bienes subyacentes.

No se formuló una hipótesis inferencial porque el diseño no buscó estimar relaciones estadísticas en una población, se utilizó una proposición analítica según la cual una actualización basada en NIIF 9, NIIF 7, NIC 32, NIIF 13 y NIC 12 permitiría corregir

criterios desactualizados del documento de 2015 y ofrecer una estructura más consistente para evaluar operaciones con derivados en el contexto ecuatoriano de 2026.

Metodología

Se desarrolló un artículo de análisis documental aplicado con alcance descriptivo y comparativo, orientado a reconstruir el tratamiento de swaps, opciones, futuros y forwards desde la perspectiva contable y tributaria, se utilizó como antecedente histórico el trabajo de 2015 y se contrastaron sus conceptos con el marco técnico internacional consolidado durante la década posterior, sin efectuar encuestas ni intervenciones sobre personas.

El enfoque fue predominantemente cualitativo porque la unidad principal de análisis estuvo constituida por normas, definiciones, criterios de reconocimiento, reglas de medición y disposiciones regulatorias, además se incorporó un componente cuantitativo de simulación para representar la sensibilidad económica de los cuatro instrumentos mediante escenarios numéricos reproducibles, por esta razón el diseño puede describirse como documental con apoyo analítico de casos.

Las fuentes principales incluyeron NIIF 9, NIIF 7, NIIF 13, NIC 32, NIC 12 y NIC 21, complementadas por documentación técnica sobre la transición de LIBOR hacia tasas libres de riesgo, información estadística internacional de mercados de derivados y textos regulatorios ecuatorianos relacionados con mercado de valores, sistema financiero e imposición sobre la renta, además se utilizó el documento de 2015 como línea base comparativa (IFRS Foundation, 2024a, 2024b, 2024c, 2024d, 2024e, 2024f).

El criterio temporal priorizó referencias emitidas o consolidadas entre 2021 y 2025 para reflejar el contexto más próximo a 2026, se mantuvo la obra de 2015 como excepción

necesaria por constituir el antecedente objeto de actualización, se excluyeron materiales sin relación directa con reconocimiento de derivados, valoración, revelaciones, cobertura financiera, base fiscal o funcionamiento operativo de los contratos analizados.

La técnica de recolección consistió en una matriz de extracción documental con campos para tipo de instrumento, forma de negociación, existencia de prima o margen, mecanismo de liquidación, finalidad de cobertura o negociación, norma contable principal, medición posterior, presentación, revelaciones, riesgo de contraparte y efecto tributario potencial, este instrumento permitió comparar categorías homogéneas sin mezclar características contractuales diferentes.

El procedimiento se organizó en cuatro fases, primero se identificaron los elementos del documento de 2015 que podían mantenerse como base conceptual, después se localizaron los elementos que requerían actualización por cambios normativos o de mercado, posteriormente se construyó una matriz comparativa para los cuatro derivados y finalmente se elaboraron escenarios técnicos que permitieron observar el efecto económico de variaciones en tasas y precios.

Para el swap se utilizó un nominal ilustrativo de 500.000 dólares y una tasa fija de 5,5 por ciento frente a una pata variable equivalente a SOFR más 0,5 puntos porcentuales, se simularon tres periodos con referencias de 4,8 por ciento, 4,0 por ciento y 3,5 por ciento, los valores no representan cotizaciones reales de 2026 y se emplearon únicamente para mostrar la mecánica de liquidación neta.

Para la opción call se utilizó un contrato sobre 1.000 acciones con precio de ejercicio de 50 dólares y prima de 2,50 dólares por acción, se calcularon resultados netos para diferentes precios al vencimiento mediante la expresión máximo entre precio spot menos precio de ejercicio y cero, menos la prima, multiplicada por el número de

acciones, con ello se identificó el punto de equilibrio y la asimetría entre pérdida máxima y ganancia potencial.

Para el futuro se mantuvo la estructura didáctica del antecedente con 20.000 toneladas de trigo y precio pactado de 400 dólares por tonelada, se evaluaron precios de liquidación entre 390 y 410 dólares, el resultado del comprador se calculó como precio final menos precio pactado multiplicado por la cantidad y el resultado del vendedor se estableció con signo contrario, sin incorporar en el gráfico comisiones ni requerimientos de margen.

Para el forward se utilizó un contrato de compra de 50 vehículos con precio a término de 21.017 dólares por unidad y liquidación por diferencias, se evaluaron precios spot comprendidos entre 20.500 y 22.000 dólares, el resultado del comprador se calculó como precio spot menos precio forward multiplicado por 50 y el resultado del vendedor como el valor opuesto, manteniendo la estructura contractual del caso original pero presentándola como simulación contemporánea.

El procesamiento cuantitativo se realizó mediante operaciones aritméticas reproducibles y representación gráfica de sensibilidad, no se aplicaron pruebas inferenciales porque los datos fueron generados como escenarios didácticos y no constituyeron observaciones de mercado, los resultados numéricos se utilizaron para apoyar la interpretación contable y demostrar cómo una misma variación del subyacente produce efectos diferentes según la estructura contractual.

El análisis contable se efectuó siguiendo una secuencia común para los cuatro instrumentos, primero se identificó la existencia de un contrato que genera un activo o pasivo financiero, luego se determinó el valor razonable inicial y posterior, después se evaluó si existía designación de cobertura y finalmente se relacionaron los cambios de

valor con resultados u otro resultado integral según correspondiera, manteniendo separada la lógica de presentación y revelación.

El análisis tributario se estructuró mediante la identificación de la base fiscal y del momento de reconocimiento previsto por la normativa aplicable, se evitó asumir que toda variación a valor razonable genera automáticamente un efecto fiscal equivalente, cuando el reconocimiento tributario difiere del contable se evaluó la posibilidad de una diferencia temporaria conforme a NIC 12, mientras que las diferencias permanentes se mantuvieron fuera del impuesto diferido (IFRS Foundation, 2024d).

Las consideraciones éticas se limitaron a la integridad documental y a la transparencia metodológica porque no existieron participantes humanos, datos personales ni información confidencial, se distinguieron de forma expresa los datos históricos del trabajo de 2015 y los escenarios ilustrativos construidos para esta actualización, además se evitaron presentarlos como precios observados o transacciones reales de empresas ecuatorianas.

La reproducibilidad quedó determinada por los parámetros incluidos en cada escenario y por la matriz comparativa utilizada para clasificar los instrumentos, de modo que los cálculos pueden replicarse sustituyendo tasas, precios, primas, nominales o cantidades, la principal limitación metodológica corresponde a la necesidad de contrastar cualquier aplicación profesional con la versión oficial de la normativa tributaria y financiera vigente en la fecha concreta de la transacción.

Resultados

Los resultados se organizaron conforme a los cuatro objetivos específicos, primero se identificaron los cambios sustantivos entre la guía de 2015 y el marco utilizado para la actualización, después se sistematizó el tratamiento contable de cada derivado, posteriormente se compararon los escenarios de resultado económico y finalmente se integraron los puntos de control relacionados con riesgos, revelaciones y análisis tributario.

La revisión evidenció que varios principios del documento histórico permanecen vigentes, entre ellos la diferenciación entre mercados organizados y OTC, la utilidad de los derivados para cobertura o especulación y la necesidad de comprender el contrato antes de registrarlo, sin embargo se identificaron cambios que afectan directamente los ejemplos y la lógica contable, especialmente la plena vigencia de NIIF 9 y la sustitución de LIBOR como referencia general para operaciones en dólares.

La primera comparación sintetiza los elementos cuya actualización modifica de manera directa la lectura del trabajo de 2015, la tabla se concentra en cambios técnicos con incidencia sobre reconocimiento, medición, documentación y tributación, además permite distinguir qué componentes requieren sustitución y cuáles conservan utilidad conceptual dentro de una guía preparada para 2026.

Tabla 1. Cambios sustantivos entre la guía de 2015 y la actualización para 2026

Elemento	Base 2015	Actualización 2026	Implicación
Norma central	NIIF 9 aún se presentaba como norma en transición	NIIF 9 constituye la base vigente para derivados y coberturas	El análisis parte de valor razonable y reglas actuales de cobertura
Tasa de referencia	Ejemplos construidos con LIBOR	Uso de SOFR u otra tasa libre de riesgo según moneda y contrato	Los casos deben documentar metodología de la referencia vigente
Valor razonable	Tratado dentro del registro del derivado	Medición estructurada con NIIF 13 y jerarquía de insumos	Se requieren técnicas de valoración y controles de datos

Cobertura	Predominio de casos especulativos	Separación entre negociación y contabilidad de coberturas	La intención económica no sustituye la designación formal
Revelaciones	Enfoque principalmente contable y tributario	NIIF 7 integra riesgos, exposición y gestión	La información debe explicar importancia y riesgo del instrumento
Impuesto diferido	Uso de analogías para justificar diferencias	Análisis desde base fiscal y diferencias temporarias	No procede automatizar el impuesto diferido sin revisar la regla fiscal
Mercado	Descripción de OTC y mercados organizados	Mayor integración de colateral, compensación y documentación estándar	El riesgo de contraparte y liquidez debe incorporarse al control

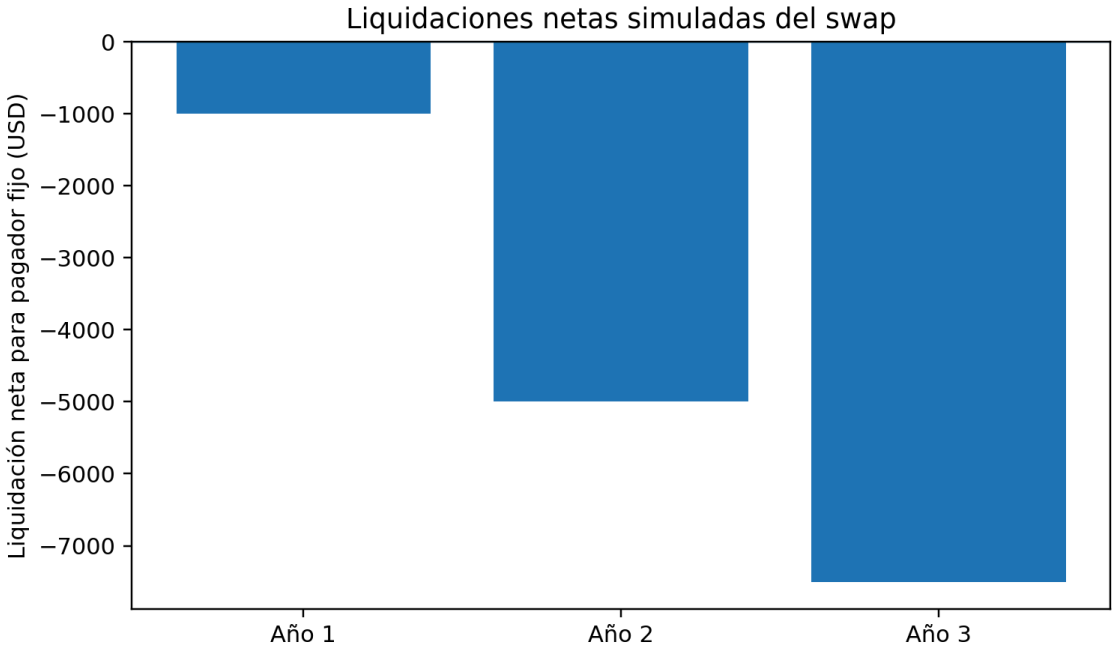
Fuente: elaboración propia con base en Andrade Peñafiel y López Poveda (2015), IFRS Foundation (2024a, 2024b, 2024c) e ISDA (2021).

El análisis de la tabla muestra que la actualización no consiste en sustituir únicamente fechas o tasas, sino en reorganizar el razonamiento contable alrededor de NIIF 9 y NIIF 13, esta modificación desplaza el énfasis desde el registro mecánico de flujos hacia la medición continua del contrato, la documentación de la finalidad económica y la separación entre el resultado contable y el momento en que la normativa tributaria reconoce el efecto correspondiente.

El cambio de mayor impacto operativo corresponde a la referencia de tasas, porque un ejemplo que conserve LIBOR como si fuera una referencia vigente puede conducir a contratos y valoraciones inconsistentes con el mercado actual, por ello la guía actualizada utiliza SOFR únicamente como referencia ilustrativa para dólares y mantiene abierta la posibilidad de otras tasas libres de riesgo o referencias contractuales según la moneda, la jurisdicción y las convenciones pactadas.

El primer escenario cuantitativo corresponde a un swap de tasa de interés, su finalidad es mostrar la liquidación neta de una posición que paga una tasa fija de 5,5 por ciento y recibe una tasa variable equivalente a SOFR más 0,5 puntos porcentuales sobre un nominal de 500.000 dólares, los porcentajes utilizados son supuestos didácticos y no cotizaciones observadas del mercado de 2026.

Gráfico 1. Liquidaciones netas simuladas de un swap de tasa de interés



Fuente: elaboración propia, escenario ilustrativo con nominal de USD 500.000, tasa fija de 5,5 % y pata variable SOFR + 0,5 %, los valores no representan cotizaciones reales de 2026.

El gráfico evidencia que una disminución de la referencia variable genera liquidaciones negativas para quien paga fijo y recibe variable, debido a que el flujo recibido se reduce por debajo de la tasa fija pactada, el resultado aislado del derivado no debe interpretarse necesariamente como una pérdida económica si el instrumento forma parte de una cobertura, porque su evaluación debe considerar conjuntamente la exposición cubierta y la documentación establecida bajo NIIF 9.

Desde el registro contable, el swap se reconoce a valor razonable y las variaciones se llevan a resultados cuando no existe una relación de cobertura designada, si se cumplen los requisitos de cobertura el patrón de reconocimiento depende del tipo de relación y de la porción efectiva, esta diferencia confirma que un mismo contrato puede producir presentaciones distintas sin que cambie su mecánica contractual, debido a que cambia el propósito formalmente documentado de gestión del riesgo.

La segunda tabla resume el tratamiento operativo y contable de los cuatro instrumentos para evitar que la denominación del contrato sea utilizada como sustituto del análisis, se observa que todos se encuentran vinculados con valor razonable, aunque difieren en el desembolso inicial, la forma de liquidación, la existencia de margen, el derecho u obligación asumida y el tipo de riesgo de contraparte que debe administrarse.

Tabla 2. Reconocimiento y medición de swaps, opciones, futuros y forwards bajo el marco vigente

Instrumento	Reconocimiento inicial	Medición posterior	Rasgo contractual	Riesgo principal
Swap	Usualmente sin desembolso inicial significativo si está a mercado	Valor razonable con cambios en resultados salvo cobertura	Intercambio de flujos sobre nominal de referencia	Riesgo de contraparte, tasa, moneda y valoración
Opción	Prima pagada o recibida representa valor inicial	Valor razonable, con tratamiento especial de componentes en coberturas elegibles	Derecho para comprador y obligación para vendedor	Volatilidad, tiempo, liquidez y contraparte
Futuro	Margen inicial y ajustes diarios, no prima equivalente a opción	Valor razonable con efecto de liquidación diaria	Contrato estandarizado en mercado organizado	Mercado, liquidez y requerimientos de margen
Forward	Normalmente valor inicial cercano a cero si se pacta a mercado	Valor razonable con cambios en resultados salvo cobertura	Contrato bilateral y personalizado	Contraparte, liquidez y valoración OTC

Fuente: elaboración propia con base en IFRS Foundation (2024b, 2024c, 2024f) e International Swaps and Derivatives Association (2021).

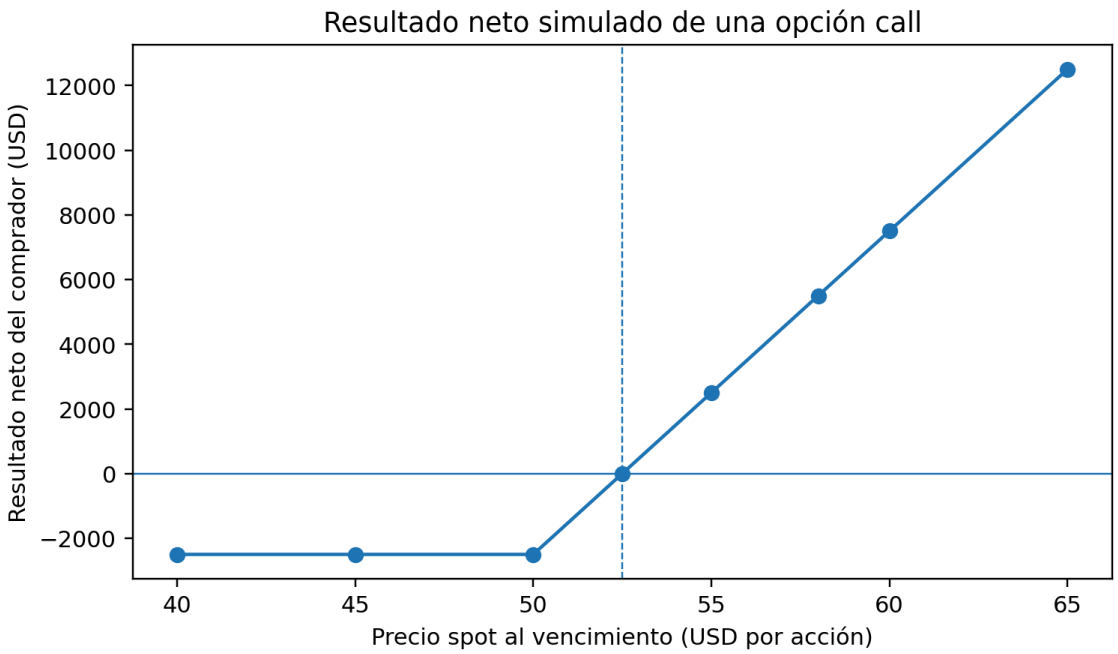
El análisis comparativo confirma que el valor razonable constituye el eje común de los cuatro instrumentos, mientras que las diferencias aparecen en la estructura contractual y en la infraestructura de negociación, las opciones requieren separar el efecto de la prima y de sus componentes de valor, los futuros incorporan margen y liquidación diaria, los forwards concentran riesgo bilateral y los swaps dependen de la proyección y descuento de flujos futuros.

La consecuencia práctica de esta clasificación es que la contabilización no debe comenzar por el asiento, sino por la identificación del contrato y su finalidad, después se determina la técnica de valoración, los insumos disponibles y la posible relación de

cobertura, finalmente se registra el cambio de valor y se preparan las revelaciones, este orden reduce el riesgo de reproducir asientos históricos que no corresponden a la sustancia económica de la operación actual.

El segundo escenario cuantitativo corresponde a una opción call sobre 1.000 acciones con precio de ejercicio de 50 dólares y prima de 2,50 dólares por acción, el cálculo permite observar el carácter asimétrico del contrato para el comprador, debido a que la pérdida máxima se limita a la prima mientras que el beneficio aumenta cuando el precio spot supera el precio de ejercicio más la prima pagada.

Gráfico 2. Resultado neto simulado de una opción call



Fuente: elaboración propia, escenario ilustrativo con 1.000 acciones, precio de ejercicio de USD 50 y prima de USD 2,50 por acción, los precios son supuestos didácticos.

El punto de equilibrio se ubica en 52,50 dólares por acción, por debajo de ese nivel la opción puede ejercerse sin recuperar completamente la prima o puede expirar sin valor cuando el precio permanece por debajo del ejercicio, mientras que un precio de 58 dólares produce un resultado neto de 5.500 dólares para el comprador, esta estructura

explica por qué el valor temporal y la volatilidad son variables esenciales en la medición contable de opciones.

La prima no debe tratarse como un gasto definitivo en la fecha de contratación para el comprador, debido a que representa el valor inicial de un derecho financiero que posteriormente se mide a valor razonable, si la opción se designa como instrumento de cobertura pueden existir tratamientos diferenciados para el valor intrínseco y el valor temporal según la estrategia documentada, mientras que una opción mantenida para negociación refleja sus cambios directamente en resultados (IFRS Foundation, 2024b).

La tercera tabla integra los cuatro escenarios utilizados para demostrar el efecto económico de variaciones del subyacente, los resultados no se presentan como evidencia empírica del mercado ecuatoriano, sino como ejercicios reproducibles que permiten vincular la mecánica contractual con el tratamiento contable y con la necesidad de analizar de forma separada el momento tributario de reconocimiento.

Tabla 3. Escenarios ilustrativos y efectos económicos de los cuatro derivados

Instrumento	Supuesto principal	Resultado ilustrativo	Tratamiento contable	Punto tributario
Swap de tasa	Nominal USD 500.000, fijo 5,5 %, variable SOFR + 0,5 %	Año 1: -1.000, año 2: -5.000, año 3: -7.500 para pagador fijo	Valor razonable, resultado salvo cobertura	Revisar base fiscal y momento de reconocimiento de liquidaciones y cambios de valor
Opción call	1.000 acciones, ejercicio USD 50, prima USD 2,50, spot final USD 58	Ganancia neta comprador USD 5.500	Activo derivado medido a valor razonable	Distinguir prima, liquidación y regla fiscal aplicable
Futuro de trigo	20.000 toneladas, precio futuro USD 400, precio final USD 395	Comprador -100.000 y vendedor +100.000 antes de comisiones	Valor razonable con liquidación diaria	Evaluar reconocimiento fiscal de ajustes y liquidación final
Forward de vehículos	50 unidades, precio forward USD 21.017, spot final USD 21.072	Comprador +2.750 y vendedor -2.750	Valor razonable OTC	Analizar base fiscal, realización y documentación del contrato

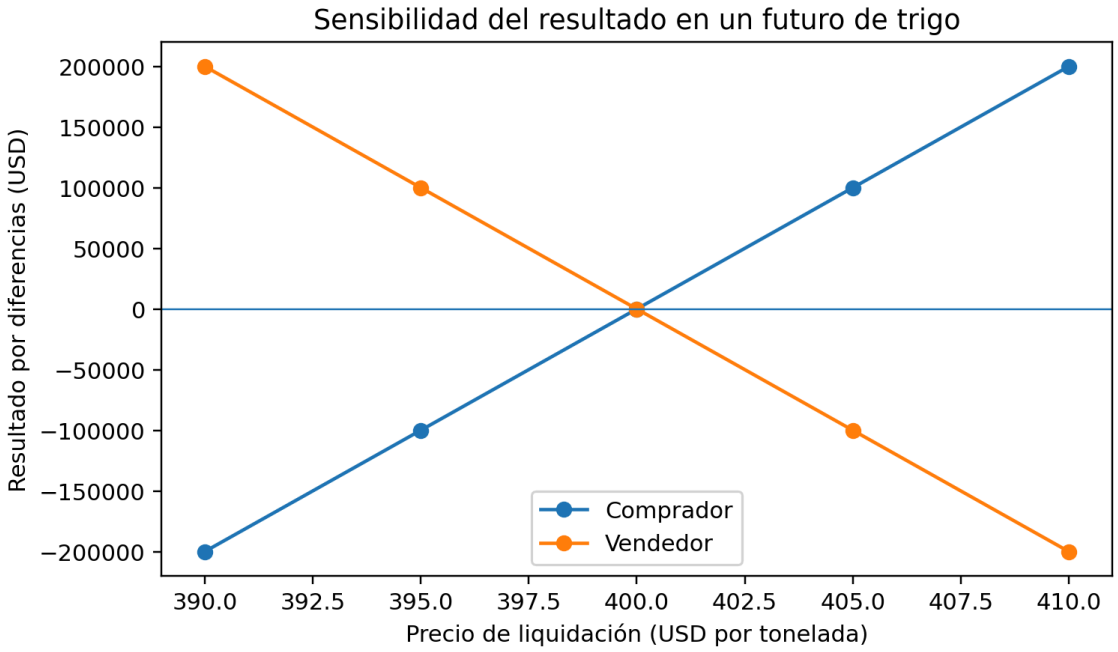
Fuente: elaboración propia, simulaciones derivadas de la estructura de casos del documento de 2015 y actualizadas para el enfoque técnico de 2026.

La tabla demuestra que el signo positivo o negativo del derivado depende de la posición contractual y del movimiento del subyacente, pero el reconocimiento contable no puede limitarse a registrar el resultado final, debido a que durante la vigencia puede existir un activo o pasivo por valor razonable, además el tratamiento tributario puede reconocer el efecto en un momento distinto, situación que exige identificar si se produce una diferencia temporaria o una diferencia permanente.

El escenario de swap muestra pérdidas sucesivas para el pagador fijo cuando disminuye la pata variable, la opción presenta pérdida limitada por la prima y ganancia creciente, el futuro genera resultados simétricos entre comprador y vendedor antes de costos, mientras que el forward también produce resultados simétricos pero sin la infraestructura de liquidación diaria de una cámara, estas diferencias justifican políticas contables y controles operativos diferenciados.

El tercer escenario gráfico corresponde al futuro de trigo, se mantuvo una cantidad total de 20.000 toneladas y un precio pactado de 400 dólares por tonelada para conservar comparabilidad con el antecedente, el objetivo es mostrar la simetría básica de las posiciones compradora y vendedora antes de incorporar comisiones, margen, liquidaciones diarias y posibles diferencias entre precio de ajuste y precio spot final.

Gráfico 3. Sensibilidad del resultado en un contrato de futuros de trigo



Fuente: elaboración propia, escenario ilustrativo con 20.000 toneladas y precio pactado de USD 400 por tonelada, sin comisiones ni efectos de margen en la curva presentada.

El comprador obtiene una ganancia cuando el precio de liquidación supera 400 dólares y una pérdida cuando se ubica por debajo, mientras que el vendedor presenta el comportamiento opuesto, a 395 dólares el comprador registra una pérdida económica de 100.000 dólares y el vendedor una ganancia equivalente antes de costos, la cámara de compensación reduce el riesgo de contraparte mediante margen y liquidación diaria, pero no elimina el riesgo de mercado.

El efecto contable de los futuros debe considerar que los ajustes de margen y las liquidaciones diarias pueden modificar la exposición registrada durante la vida del contrato, por ello el control de conciliaciones con la cámara y con el intermediario resulta esencial, además la revelación debe distinguir entre importes de margen, posición derivada, exposición de mercado y efectivo restringido cuando la naturaleza contractual lo requiera, evitando presentar el margen como si fuera la prima de una opción.

La cuarta tabla organiza puntos de control que deben estar presentes en una guía aplicable a 2026, se integraron dimensiones de valoración, contraparte, liquidez, documentación, revelación y tributación porque los errores más relevantes no se producen únicamente al calcular el resultado del contrato, también aparecen cuando la entidad carece de evidencia para sustentar el valor razonable, la relación de cobertura o la base fiscal utilizada en la conciliación tributaria.

Tabla 4. Matriz de riesgos, revelaciones y puntos de control tributario

Instrumento	Valoración	Contraparte	Documentación	Revelación	Control tributario
Swap	Curvas, descuento y referencia variable	Alta en OTC si no existe colateral suficiente	Contrato marco y confirmación	Sensibilidad de tasa o moneda	Base fiscal de activo o pasivo y liquidaciones
Opción	Volatilidad, tiempo, spot y ejercicio	Depende del emisor y del mercado	Contrato, prima y condiciones de ejercicio	Riesgo de mercado y sensibilidad a volatilidad	Tratamiento de prima, ejercicio y cambio de valor
Futuro	Precio de ajuste observable	Mitigada por cámara de compensación	Reglas de bolsa, margen y vencimiento	Margen, liquidez y exposición de mercado	Reconocimiento de ajustes diarios y liquidación
Forward	Curvas forward y descuento	Relevante por naturaleza bilateral	Confirmación detallada y garantías	Riesgo de moneda, precio o tasa	Momento de realización, base fiscal y deducibilidad

Fuente: elaboración propia con base en IFRS Foundation (2024a, 2024b, 2024c, 2024d) y criterios operativos de mercados de derivados.

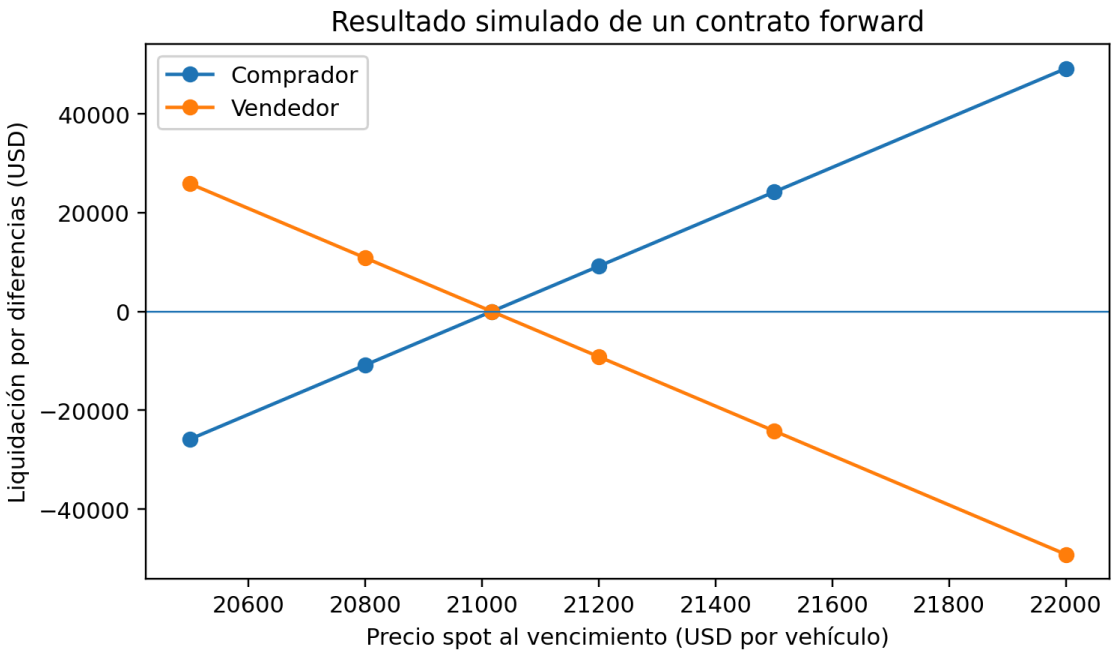
La matriz permite observar que el control tributario debe incorporarse desde el origen del contrato y no únicamente al cierre fiscal, porque la documentación del propósito económico, las fechas de valoración, las liquidaciones, la contraparte y la naturaleza del subyacente pueden influir en la determinación de la base fiscal, esta integración facilita distinguir entre una diferencia temporal de reconocimiento y una partida que no será admitida fiscalmente de manera definitiva.

La valoración representa un punto crítico común porque incluso cuando el contrato no exige un desembolso inicial, el derivado puede adquirir rápidamente un valor positivo o negativo, en instrumentos OTC la ausencia de un precio de bolsa obliga a utilizar

modelos que incorporen datos de mercado observables y ajustes apropiados, mientras que en futuros el precio de ajuste ofrece una referencia más directa, aunque el margen y la liquidación diaria deben conciliase adecuadamente.

El cuarto escenario gráfico corresponde al forward de 50 vehículos con precio pactado de 21.017 dólares por unidad, se utilizó liquidación por diferencias para mostrar que el comprador se beneficia cuando el precio spot supera el precio forward y el vendedor obtiene el efecto contrario, esta estructura conserva la lógica del caso histórico pero evita presentar el precio utilizado como una cotización observada de 2026.

Gráfico 4. Resultado simulado de un contrato forward de compra de vehículos



Fuente: elaboración propia, escenario ilustrativo con 50 vehículos y precio forward de USD 21.017 por unidad, los precios de vencimiento son supuestos didácticos.

Con un precio spot final de 21.072 dólares la diferencia por unidad asciende a 55 dólares y el comprador recibe 2.750 dólares, mientras que el vendedor reconoce el efecto opuesto, el resultado confirma la simetría económica del forward y evidencia que una operación OTC puede producir una exposición material aun sin desembolso inicial,

por lo que la medición a valor razonable debe efectuarse durante la vigencia y no únicamente al vencimiento.

La comparación entre futuro y forward muestra que ambos contratos pueden generar perfiles económicos similares, aunque su infraestructura es distinta, el futuro utiliza estandarización, margen y compensación centralizada, mientras que el forward se adapta a las necesidades de las partes y concentra riesgo bilateral, estas diferencias afectan la documentación, la liquidez, la frecuencia de liquidación y los insumos utilizados para estimar valor razonable, aun cuando el objetivo económico de cobertura pueda ser semejante.

El análisis del tratamiento de cobertura mostró que una entidad puede utilizar un swap para transformar un costo financiero variable en fijo, un forward para fijar el precio futuro de una moneda o mercancía, una opción para limitar pérdidas manteniendo participación en movimientos favorables y un futuro para proteger un precio estandarizado, sin embargo la contabilidad de coberturas exige que el instrumento y el elemento cubierto sean elegibles y que la relación sea documentada desde su designación (IFRS Foundation, 2024b).

En una cobertura de valor razonable el cambio atribuible al riesgo cubierto puede afectar el importe en libros del elemento cubierto y reconocerse en resultados junto con el cambio del instrumento de cobertura, mientras que en una cobertura de flujos de efectivo la porción efectiva puede reconocerse inicialmente en otro resultado integral y reclasificarse de acuerdo con la operación cubierta, esta diferencia no depende del nombre del derivado sino del riesgo designado y de la estructura de la cobertura.

Para las opciones se identificó que el valor temporal puede ser tratado como costo de cobertura cuando se cumplen las condiciones previstas por NIIF 9, de manera similar ciertos elementos forward pueden separarse en estrategias de cobertura, este tratamiento

actualizado supera un enfoque que registre toda variación del instrumento de forma uniforme y permite representar mejor la finalidad de protección cuando existe documentación suficiente y una relación económica coherente (IFRS Foundation, 2024b).

La revisión de NIIF 7 mostró que la entidad debe explicar cómo surgen los riesgos de los instrumentos financieros y cómo se administran, por tanto una guía contemporánea no puede limitarse a los asientos contables, debe incorporar información cualitativa sobre políticas y procedimientos, además de datos cuantitativos sobre riesgo de crédito, liquidez y mercado que sean consistentes con la información utilizada internamente para gestionar la exposición (IFRS Foundation, 2024a).

El análisis de NIIF 13 evidenció que el valor razonable es una medición basada en el mercado y no una estimación específica de la entidad, por ello los modelos de derivados OTC deben utilizar supuestos que participantes del mercado emplearían para valorar el contrato, esta consideración implica documentar curvas, volatilidades, correlaciones y ajustes por riesgo de crédito cuando sean relevantes, además de clasificar la medición dentro de la jerarquía de valor razonable (IFRS Foundation, 2024c).

La revisión tributaria confirmó que el punto de partida debe ser la regla fiscal aplicable a la operación y no la existencia de un resultado contable, cuando la base fiscal de un derivado difiere de su importe en libros puede surgir una diferencia temporaria, pero la naturaleza imponible o deducible depende de la forma en que se espera recuperar o liquidar el activo o pasivo y de la posibilidad de utilizar beneficios fiscales futuros cuando se trate de activos por impuesto diferido (IFRS Foundation, 2024d).

En consecuencia, una pérdida contable por valor razonable no puede clasificarse automáticamente como gasto no deducible temporal ni generar de forma automática un activo por impuesto diferido, primero se requiere demostrar que la normativa permitirá

una deducción futura y que existe una diferencia temporaria deducible, de igual modo una ganancia contable no implica necesariamente un pasivo por impuesto diferido si la base fiscal y el momento de tributación no producen una diferencia temporaria imponible.

Los resultados documentales también mostraron que la contabilidad y la tributación deben mantener expedientes de soporte relacionados pero diferenciados, el expediente contable debe justificar reconocimiento, modelo de valoración y relación de cobertura, mientras que el expediente tributario debe sustentar naturaleza del ingreso o gasto, vinculación con la actividad, momento de realización, documentación contractual y regla legal aplicable, esta separación reduce el riesgo de trasladar conclusiones de un ámbito al otro sin análisis suficiente.

La comparación con el documento de 2015 permite mantener su enfoque pedagógico de casos, aunque resulta necesario actualizar la terminología y los fundamentos, el concepto de cámara de compensación continúa siendo válido para futuros, la prima sigue siendo un elemento central en opciones y la bilateralidad continúa caracterizando a forwards y muchos swaps, pero la interpretación contable debe alinearse con el marco actual de valor razonable, cobertura y revelaciones.

La actualización de los casos también evita identificar ganancia con acierto económico de manera aislada, porque una cobertura puede generar una pérdida en el derivado y simultáneamente una ganancia en el elemento cubierto, por tanto el análisis de desempeño debe efectuarse sobre la exposición total y no sobre el instrumento de forma separada, esta consideración resulta esencial para evitar que una cobertura eficaz sea calificada erróneamente como una operación fallida por el signo negativo del derivado.

En el caso de instrumentos mantenidos para negociación, el resultado sí se interpreta de forma más directa como variación del valor razonable de la posición, aunque continúa

siendo necesario controlar el riesgo y la liquidez, de esta manera la guía actualizada distingue entre el resultado económico de una apuesta sobre el mercado y el resultado contable de una estrategia de protección, diferencia que permite superar la idea de que todo derivado debe producir un ganador y un perdedor desde la perspectiva empresarial. Los resultados permiten formular una secuencia operativa para 2026 compuesta por identificación del contrato, determinación de la finalidad, evaluación de elegibilidad para cobertura, medición del valor razonable, registro de cambios, análisis de presentación, preparación de revelaciones, determinación de base fiscal y evaluación del impuesto corriente o diferido, esta secuencia resume la actualización propuesta y puede adaptarse a distintos subyacentes sin modificar los principios centrales.

Discusión

Los hallazgos confirman que el problema planteado en 2015 conserva relevancia, aunque la fuente de desorientación ya no se limita al desconocimiento de la mecánica contractual, en 2026 el desafío incluye seleccionar referencias de mercado actuales, aplicar modelos de valor razonable, documentar relaciones de cobertura y coordinar el tratamiento contable con una evaluación tributaria independiente, por ello la actualización exige una visión más integrada que la utilizada en el documento histórico. La principal coincidencia con el antecedente se encuentra en la necesidad de separar swaps, opciones, futuros y forwards, debido a que cada instrumento responde a una estructura contractual diferente, esta clasificación sigue siendo útil para la enseñanza y para el control operativo, sin embargo la diferencia más importante consiste en que el marco actual no permite derivar el tratamiento contable únicamente de la forma del contrato, también se requiere identificar su finalidad y su designación bajo NIIF 9.

El documento histórico describía el swap de interés mediante LIBOR y utilizaba esa referencia para explicar pagos variables, el enfoque fue adecuado para el contexto de 2015, pero la desaparición de LIBOR como referencia dominante exige reemplazarla por tasas libres de riesgo apropiadas para cada mercado, esta actualización no es meramente terminológica porque afecta convenciones de cálculo, observabilidad, documentación contractual y curvas utilizadas para valorar los flujos futuros (Financial Stability Board, 2024; International Swaps and Derivatives Association, 2021).

La transición hacia SOFR demuestra que una guía contable debe ser suficientemente flexible para sobrevivir a cambios de infraestructura financiera, por ello resulta preferible explicar la función de una tasa variable de referencia y después utilizar un ejemplo vigente, en lugar de presentar una tasa específica como elemento permanente del contrato, este criterio facilita actualizar los casos sin modificar la lógica contable cuando las referencias de mercado evolucionan nuevamente.

La plena vigencia de NIIF 9 constituye otro cambio que modifica la estructura del análisis, mientras el trabajo de 2015 se desarrolló durante una etapa de transición normativa, la versión para 2026 puede utilizar un marco consolidado para derivados y coberturas, esta diferencia permite explicar con mayor precisión la relación entre la gestión del riesgo y la información financiera, además reduce la dependencia de reglas históricas asociadas con modelos anteriores de clasificación y medición (IFRS Foundation, 2024b).

La incorporación de NIIF 13 fortalece la actualización porque el valor razonable no debe tratarse como una cifra residual obtenida al cierre, se trata de una medición basada en supuestos de mercado que requiere técnicas apropiadas y controles sobre los insumos, esta exigencia es especialmente importante para swaps y forwards OTC donde

no existe una cotización directa, por tanto la calidad del registro depende de la calidad del modelo y de la documentación utilizada (IFRS Foundation, 2024c).

Los escenarios cuantitativos evidencian que una misma variación del mercado produce perfiles distintos según el instrumento, la opción limita la pérdida del comprador a la prima, el futuro y el forward presentan simetría básica entre posiciones opuestas y el swap transforma una serie de flujos relacionados con tasas, esta diversidad respalda la necesidad de evitar reglas contables simplificadas que ignoren características como margen, prima, liquidación diaria o descuento de flujos.

La discusión del swap muestra una diferencia importante entre resultado del derivado y resultado de la estrategia, si una entidad paga fijo y recibe variable puede registrar pérdidas cuando la tasa variable disminuye, pero esa pérdida puede compensar un beneficio o una reducción del costo en el elemento cubierto, de manera que el análisis del derivado de forma aislada puede conducir a una conclusión incorrecta sobre la eficacia de la gestión financiera, especialmente cuando existe una cobertura formal.

La opción confirma otra diferencia conceptual porque el pago de una prima compra asimetría, el comprador conserva la posibilidad de beneficiarse de movimientos favorables sin asumir una pérdida mayor que la prima cuando decide no ejercer, esta característica explica por qué la opción suele utilizarse para coberturas donde se desea mantener participación en escenarios favorables, aunque su costo inicial y la volatilidad hacen más compleja la medición que en un forward lineal.

El futuro y el forward muestran perfiles lineales similares, pero la infraestructura modifica el riesgo operacional y de contraparte, la cámara de compensación reduce la exposición bilateral en futuros mediante margen y liquidación diaria, mientras el forward depende de la capacidad contractual de las partes y de los mecanismos de

garantía acordados, esta diferencia coincide con la descripción histórica del documento de 2015 y se mantiene plenamente relevante para el contexto actual.

Los datos internacionales sobre derivados OTC respaldan la idea de que estos contratos conservan importancia aun cuando no se negocien en un mercado bursátil local, el volumen global de operaciones de divisas y tasas demuestra que la administración de exposiciones mediante contratos bilaterales continúa siendo una práctica extendida, por tanto la limitada profundidad del mercado ecuatoriano no elimina la necesidad de que profesionales contables conozcan su tratamiento cuando las entidades acceden a contrapartes internacionales (Bank for International Settlements, 2022a, 2022b).

La actualización tributaria constituye una de las áreas donde se requiere mayor prudencia, debido a que el trabajo histórico recurrió a analogías para explicar determinadas diferencias entre valor contable y tratamiento fiscal, en una guía para 2026 resulta más consistente partir de la base fiscal definida por la legislación aplicable y después evaluar NIC 12, este cambio metodológico evita reconocer activos o pasivos por impuesto diferido sin demostrar previamente la existencia de una diferencia temporaria (IFRS Foundation, 2024d).

La distinción entre diferencia temporaria y diferencia permanente adquiere relevancia porque un gasto contable no deducible en forma definitiva no genera un activo por impuesto diferido, mientras que un gasto cuyo reconocimiento fiscal se difiere puede originar una diferencia temporaria deducible cuando se cumplen las condiciones de NIC 12, esta separación debe documentarse con evidencia tributaria específica y no mediante una clasificación automática basada únicamente en el momento del registro contable.

La misma lógica se aplica a las ganancias por valor razonable, una ganancia reconocida en resultados no produce necesariamente impuesto corriente en el mismo periodo si la legislación establece otro momento de reconocimiento, pero la existencia de un pasivo

por impuesto diferido depende de la base fiscal del derivado y de la forma esperada de liquidación, por esta razón la conciliación tributaria debe construirse a partir de la norma fiscal y no de una simple reversión del asiento contable.

La relevancia de NIIF 7 también se incrementa frente al documento histórico porque la comprensión de un derivado no termina en el importe presentado en el estado de situación financiera, los usuarios necesitan conocer las exposiciones y la forma de administrarlas, por tanto las políticas sobre límites, garantías, vencimientos, sensibilidad, concentración de contraparte y liquidez forman parte de la calidad de la información financiera, especialmente cuando el valor razonable puede variar de manera significativa (IFRS Foundation, 2024a).

La combinación de NIIF 7 y NIIF 13 obliga a fortalecer la gobernanza de datos, debido a que una medición compleja sin revelaciones suficientes puede impedir comprender la incertidumbre de la valoración, mientras que una revelación extensa sin controles de modelos no corrige un valor razonable deficiente, por ello una guía actualizada debe vincular modelo, fuente de datos, revisión independiente, jerarquía de valor razonable y exposición de riesgo dentro de un mismo proceso de cierre financiero.

La práctica ecuatoriana enfrenta un desafío adicional por la menor frecuencia con que muchas entidades utilizan derivados en comparación con mercados desarrollados, esta baja recurrencia puede provocar que los contratos sean tratados como eventos excepcionales y que no existan políticas permanentes de valoración, documentación o revisión tributaria, por esta razón la guía propuesta puede funcionar como lista de control para operaciones que, aun siendo infrecuentes, pueden producir impactos materiales en estados financieros.

La dolarización simplifica determinados aspectos de exposición cambiaria local, pero también puede generar una falsa percepción de ausencia de riesgo financiero, las

entidades que importan en euros, yenes, yuanes u otras monedas mantienen riesgo de tipo de cambio, las empresas con deuda internacional pueden enfrentar riesgo de tasas y los negocios vinculados con materias primas conservan exposición a precios, por tanto el análisis de derivados continúa siendo pertinente para distintos sectores de la economía ecuatoriana.

El uso de tasas libres de riesgo en el ejemplo de swap también pone de manifiesto que la actualización debe diferenciar entre referencia de un préstamo y referencia de un derivado, ambas pueden incluir márgenes distintos y convenciones específicas, por ello la comparación de flujos requiere documentar qué componente corresponde al riesgo cubierto y qué componente pertenece al margen crediticio u otros elementos, esta separación resulta esencial cuando se evalúa la relación económica de una cobertura.

La contabilidad de coberturas no debe presentarse como un beneficio opcional destinado a suavizar resultados, su finalidad es representar en los estados financieros el efecto de actividades de gestión del riesgo cuando se cumplen condiciones estrictas, por tanto la documentación inicial, la evaluación continua y la razón de cobertura deben responder a la estrategia real de administración, cualquier designación creada únicamente para obtener un resultado contable deseado sería inconsistente con la lógica de NIIF 9 (IFRS Foundation, 2024b).

La comparación de opciones y forwards permite observar que una entidad puede elegir entre pagar una prima para obtener protección asimétrica o contratar una obligación bilateral sin prima significativa inicial, la elección económica depende de la tolerancia al riesgo, el presupuesto de cobertura y las expectativas sobre el mercado, mientras que la elección contable depende adicionalmente de la documentación y del tipo de relación designada, esta distinción mejora la calidad de las decisiones financieras.

Los futuros presentan una ventaja de transparencia por la disponibilidad de precios de ajuste y por la compensación centralizada, aunque su estandarización puede generar descalces con la exposición específica de una entidad, si la cantidad, vencimiento o calidad del subyacente no coincide con el riesgo administrado aparece riesgo de base, por ello la existencia de un mercado organizado no garantiza que la cobertura económica sea perfecta y debe evaluarse la relación entre instrumento y exposición real.

Los forwards ofrecen mayor capacidad de adaptación porque las partes pueden pactar cantidad, vencimiento, activo y mecanismo de liquidación, pero esa flexibilidad reduce la liquidez y aumenta la dependencia de la contraparte, en consecuencia el valor razonable debe incorporar la realidad contractual y no limitarse a una comparación simple entre precio pactado y precio spot cuando existen curvas, plazos, crédito o condiciones de liquidación que afectan el valor económico del contrato.

Los swaps combinan múltiples fechas de pago y pueden incorporar estructuras de tasa, moneda o crédito, por ello su valoración exige proyectar y descontar flujos de forma consistente, el ejemplo utilizado en los resultados simplifica este proceso para fines pedagógicos, pero una aplicación profesional requeriría curvas de descuento y proyección adecuadas, convenciones de mercado y ajustes por riesgo cuando sean significativos, elementos que superan el alcance de un ejercicio introductorio.

La novedad científica del estudio se concentra en la actualización sistemática de una guía ecuatoriana de 2015 mediante un esquema integrado de contabilidad, valoración, cobertura y tributación, no se propone una nueva teoría de derivados, sino una reconstrucción aplicada que identifica qué componentes del tratamiento histórico siguen siendo útiles y cuáles deben reemplazarse, esta contribución resulta relevante para docencia, consultoría y preparación de políticas internas en entidades que operen con estos contratos.

La novedad también se encuentra en el tratamiento tributario prudente, debido a que la guía evita afirmar que todos los cambios de valor razonable se reconocen fiscalmente de la misma manera, en su lugar propone documentar la base fiscal y el momento de reconocimiento para cada contrato, esta metodología es más resistente a reformas legales porque permite actualizar la regla fiscal sin modificar la estructura contable central ni depender de analogías con otras partidas del estado financiero.

Las aplicaciones prácticas incluyen la preparación de manuales contables, listas de verificación para cierres mensuales, expedientes de soporte para valoración, matrices de riesgo de contraparte, procedimientos de conciliación de margen, documentación de coberturas y papeles de trabajo tributarios, estas herramientas pueden derivarse de la secuencia propuesta y adaptarse al tamaño de la entidad, al volumen de operaciones y a la complejidad del instrumento utilizado.

La aplicación en auditoría también resulta relevante porque los derivados suelen concentrar riesgos de existencia, integridad, valoración, presentación y revelación, además un contrato puede encontrarse fuera de un sistema contable tradicional y ser gestionado desde tesorería, por esta razón los procedimientos de auditoría deben incluir confirmación con contrapartes, revisión de contratos, recalculo de valor razonable, evaluación de controles de modelos y análisis de la designación de cobertura cuando corresponda.

La evidencia documental muestra que la automatización puede mejorar el procesamiento de datos de mercado y conciliaciones, aunque no reemplaza el juicio profesional necesario para identificar el riesgo cubierto, seleccionar la técnica de valoración, evaluar la calidad de los insumos y determinar la base fiscal, por tanto una actualización al 2026 debe considerar tecnología como soporte del proceso y no como sustituto de la comprensión contractual y normativa.

La emisión de NIIF 18 introduce un horizonte adicional para la presentación del desempeño financiero a partir de su fecha de vigencia, aunque no modifica la esencia de la medición de derivados bajo NIIF 9, su existencia refuerza la necesidad de revisar cómo se presentan y desagregan ingresos y gastos en periodos futuros, por ello las políticas preparadas en 2026 deberían conservar flexibilidad para adaptarse a cambios de presentación sin alterar la lógica de reconocimiento del instrumento (IFRS Foundation, 2024g).

Una limitación del estudio corresponde a la ausencia de datos de transacciones reales ecuatorianas debido a que los escenarios fueron construidos con fines didácticos, por esta razón no se estimó frecuencia de uso, volumen negociado ni rentabilidad efectiva de derivados en empresas locales, la aportación se limita a la estructura técnica de contabilización y análisis tributario y no pretende describir estadísticamente el mercado ecuatoriano de 2026.

Otra limitación se relaciona con la naturaleza dinámica de la legislación tributaria y financiera, cualquier aplicación concreta requiere verificar el texto oficial vigente en la fecha de la operación, especialmente cuando existan reformas, resoluciones o criterios administrativos posteriores al corte documental utilizado, esta precaución no reduce la utilidad de la metodología porque la secuencia de análisis de base fiscal permite incorporar cambios normativos sin alterar la lógica general del estudio.

También debe considerarse que los modelos de valoración reales pueden ser significativamente más complejos que los escenarios presentados, las opciones pueden requerir modelos con volatilidad implícita y dividendos, los swaps curvas múltiples y ajustes de crédito, los forwards puntos forward y descuento, mientras que los futuros se ven afectados por margen y reglas de bolsa, por tanto los cálculos incluidos deben

interpretarse como demostraciones conceptuales y no como plantillas de valoración para una transacción real.

La comparación con el documento de 2015 confirma que su mayor fortaleza fue convertir conceptos financieros complejos en casos comprensibles, la actualización conserva esa fortaleza pero reemplaza los elementos que perdieron vigencia, con ello se mantiene continuidad académica sin reproducir mecánicamente supuestos que ya no representan el entorno de 2026, especialmente la dependencia de LIBOR y la simplificación del análisis del impuesto diferido.

En conjunto, los resultados respaldan la proposición analítica planteada, una guía basada en NIIF 9, NIIF 7, NIC 32, NIIF 13 y NIC 12 ofrece una representación más consistente de los derivados que un esquema centrado en asientos históricos, además permite integrar cobertura, valoración y tributación dentro de una secuencia común, lo que mejora la trazabilidad entre la sustancia económica del contrato y la información presentada en los estados financieros.

Conclusiones

La actualización al contexto de 2026 permite conservar la finalidad pedagógica de la guía de 2015 y corregir elementos que perdieron vigencia, especialmente el uso de LIBOR como referencia general y el tratamiento de NIIF 9 como norma todavía en transición, por tanto la contabilización de swaps, opciones, futuros y forwards debe estructurarse actualmente alrededor del valor razonable, la finalidad del contrato, la documentación de cobertura y las revelaciones de riesgo.

El tratamiento contable de los cuatro derivados comparte la medición a valor razonable como principio central, aunque la forma contractual modifica el reconocimiento operativo, la opción incorpora una prima y un perfil asimétrico, el futuro utiliza margen y liquidación diaria, el forward concentra flexibilidad y riesgo bilateral, mientras el swap intercambia flujos sobre un nominal de referencia, por ello no resulta apropiado utilizar un único modelo de registro para todos los instrumentos.

La diferencia entre negociación y cobertura constituye un elemento determinante para la representación financiera, debido a que la intención económica no basta para aplicar contabilidad de coberturas, se requiere una designación formal y una relación coherente con la gestión del riesgo, esta exigencia permite que los efectos del derivado se presenten de manera consistente con el elemento cubierto y evita interpretar de forma aislada pérdidas o ganancias que forman parte de una estrategia conjunta.

El efecto tributario no puede derivarse automáticamente del resultado contable del instrumento, la determinación debe comenzar con la regla fiscal aplicable y con la base fiscal del activo o pasivo, solo después corresponde evaluar si existe una diferencia temporaria imponible o deducible bajo NIC 12, esta secuencia evita reconocer impuesto

diferido sin sustento y permite distinguir entre diferencias de momento y partidas que carecen de efecto fiscal futuro.

La aplicación práctica en Ecuador resulta pertinente aun con una profundidad limitada del mercado local, debido a que empresas con operaciones internacionales pueden contratar derivados con contrapartes extranjeras y mantener exposiciones a monedas, tasas, materias primas o precios de activos, por tanto el conocimiento técnico no debe depender de la frecuencia con que estos contratos se observen en mercados nacionales, sino de la capacidad para reconocerlos cuando formen parte de una operación real.

La principal limitación corresponde a la naturaleza documental y simulada del estudio, por lo que los resultados no describen estadísticamente el uso de derivados en empresas ecuatorianas ni sustituyen una valoración profesional de contratos reales, futuras investigaciones podrían incorporar evidencia empírica sobre frecuencia de uso, tipos de contraparte, calidad de revelaciones, prácticas de cobertura y diferencias entre el tratamiento contable y el tratamiento fiscal aplicado en declaraciones efectivas.

En síntesis, la guía actualizada para 2026 transforma el trabajo histórico en una estructura compatible con el marco técnico contemporáneo, mantiene los cuatro instrumentos originales y su orientación ecuatoriana, pero sustituye criterios obsoletos por una metodología basada en valor razonable, gestión del riesgo, documentación y base fiscal, con ello se ofrece una referencia académica más adecuada para comprender y analizar swaps, opciones, futuros y forwards en el entorno actual.

Referencias Bibliográficas

Andrade Peñafiel, J. I., & López Poveda, J. E. (2015). Guía para la contabilización de los instrumentos financieros derivados explícitos swaps, opciones, futuros, forwards y sus efectos tributarios en el Ecuador [Trabajo de titulación, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil].

Bank for International Settlements. (2022a). OTC foreign exchange turnover in April 2022. Triennial Central Bank Survey.

Bank for International Settlements. (2022b). OTC interest rate derivatives turnover in April 2022. Triennial Central Bank Survey.

Financial Stability Board. (2024). Final reflections on the LIBOR transition.

IFRS Foundation. (2024a). IFRS 7 Financial instruments: Disclosures.

IFRS Foundation. (2024b). IFRS 9 Financial instruments.

IFRS Foundation. (2024c). IFRS 13 Fair value measurement.

IFRS Foundation. (2024d). IAS 12 Income taxes.

IFRS Foundation. (2024e). IAS 21 The effects of changes in foreign exchange rates.

IFRS Foundation. (2024f). IAS 32 Financial instruments: Presentation.

IFRS Foundation. (2024g). IFRS 18 Presentation and disclosure in financial statements.

International Swaps and Derivatives Association. (2021). 2021 ISDA interest rate derivatives definitions.

Servicio de Rentas Internas. (2025a). Ley de Régimen Tributario Interno, texto normativo de consulta.

Servicio de Rentas Internas. (2025b). Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, texto normativo de consulta.

Superintendencia de Bancos. (2025). Codificación de las normas de la Superintendencia de Bancos, disposiciones aplicables al sistema financiero y operaciones autorizadas.

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2025). Ley de Mercado de Valores y normativa de consulta del mercado de valores ecuatoriano.

Anexo

Anexo 1. Parámetros de los escenarios de simulación utilizados en resultados

Tabla A1. Parámetros reproducibles de los escenarios

Instrumento	Parámetros	Fórmula principal
Swap	Nominal USD 500.000; fijo 5,5 %; variable SOFR + 0,5 %; referencias 4,8 %, 4,0 % y 3,5 %	Liquidación neta = tasa variable menos tasa fija por nominal
Opción call	1.000 acciones; ejercicio USD 50; prima USD 2,50; precios spot de USD 40 a USD 65	Resultado neto comprador = máximo entre spot menos ejercicio y cero, menos prima, por unidades
Futuro	20.000 toneladas; precio futuro USD 400; precios finales de USD 390 a USD 410	Resultado comprador = precio final menos precio futuro por cantidad
Forward	50 vehículos; precio forward USD 21.017; precios finales de USD 20.500 a USD 22.000	Resultado comprador = precio spot menos precio forward por unidades

Fuente: elaboración propia, escenarios ilustrativos utilizados exclusivamente con finalidad analítica y didáctica.

Los parámetros del anexo permiten replicar los cuatro gráficos mediante una hoja de cálculo o software estadístico, cualquier sustitución de precios, tasas, nominales o cantidades modificará el resultado económico pero no altera la lógica contractual, para una aplicación profesional deben utilizarse datos de mercado observables, convenciones vigentes, ajustes de crédito y condiciones contractuales reales, además debe verificarse la normativa tributaria aplicable en la fecha de la transacción.