

Tipicidad, calificación jurídica y prohibición de analogía en el Derecho Tributario ecuatoriano: límites interpretativos de la Administración frente a la configuración del hecho generador.

Tax typicity, legal characterization and the prohibition of analogy in Ecuadorian tax law: interpretative limits of the Administration in defining the taxable event.

Tipicidade, qualificação jurídica e proibição de analogia no Direito Tributário ecuatoriano: limites interpretativos da Administração na configuração do fato gerador.

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). *Tipicidad, calificación jurídica y prohibición de analogía en el Derecho Tributario ecuatoriano: límites interpretativos de la Administración frente a la configuración del hecho generador*. Revista Ibero Research, 1(7), 781 – 817.

Fecha de presentación: 14/09/2026

Fecha de aceptación: 16/09/2026

Fecha de publicación: 18/09/2026

Resumen

La calificación tributaria permite identificar la naturaleza de las operaciones, pero su ejercicio plantea tensiones con la reserva de ley y la seguridad jurídica. El objetivo fue delimitar las facultades interpretativas de la Administración ecuatoriana y formular un test de legitimidad de la calificación tributaria. Se desarrolló un estudio cualitativo, jurídico dogmático, documental y comparado, sustentado en normativa ecuatoriana, seis decisiones y resoluciones jurisprudenciales seleccionadas, legislación de España, Perú y Brasil y literatura especializada. Se distinguieron interpretación, integración analógica, calificación, simulación y aplicación de reglas antielusivas; el análisis identificó límites relativos a competencia, habilitación normativa, subsunción, prueba, procedimiento y efectos. Las decisiones examinadas mostraron controles complementarios sobre configuración de tasas, cuantificación del ICE, ingresos bancarios, motivación, publicidad y defensa de responsables. Se propuso un test de siete etapas no compensables, con consecuencias diferenciadas para defectos normativos, probatorios y procedimentales. Se concluyó que la autonomía calificadora opera dentro del supuesto legal y no autoriza su ampliación por semejanza económica; la legitimidad exige demostrar tanto los hechos relevantes como su correspondencia con una obligación previamente establecida.

Palabras clave: reserva de ley; subsunción; potestad fiscal; debido proceso; certeza normativa.

Abstract

Tax characterization makes it possible to identify the nature of transactions, but its exercise creates tensions with statutory reservation and legal certainty. The objective was to delimit the interpretative powers of the Ecuadorian tax administration and formulate a test for the legitimacy of tax characterization. A qualitative, doctrinal, documentary and comparative legal study was conducted, drawing on Ecuadorian legislation, six selected judicial decisions and precedent resolutions, legislation from Spain, Peru and Brazil, and specialist literature. Interpretation, analogical gap filling, characterization, simulation and the application of anti-avoidance rules were distinguished; the analysis identified limits concerning competence, statutory authorization, subsumption, evidence, procedure and effects. The decisions examined revealed complementary controls over the design of fees, ICE assessment, bank receipts, reasoning, publication and the defense of liable representatives. A seven-stage test with non-compensable requirements was proposed, with distinct consequences for normative, evidentiary and procedural defects. It was concluded that characterization autonomy operates within the statutory taxable event and does not authorize its extension through economic similarity; legitimacy requires demonstrating both the relevant facts and their correspondence to a previously established obligation.

Keywords: statutory reservation; subsumption; taxing power; due process; normative certainty.

Resumo

A qualificação tributária permite identificar a natureza das operações, mas seu exercício suscita tensões com a reserva legal e a segurança jurídica. O objetivo foi delimitar os poderes interpretativos da Administração equatoriana e formular um teste de legitimidade da qualificação tributária. Desenvolveu-se um estudo qualitativo, jurídico-dogmático, documental e comparado, fundamentado na legislação equatoriana, em seis decisões e resoluções jurisprudenciais selecionadas, na legislação da Espanha, do Peru e do Brasil e na literatura especializada. Distinguiram-se interpretação, integração analógica, qualificação, simulação e aplicação de normas antielusivas; a análise identificou limites relativos à competência, habilitação normativa, subsunção, prova, procedimento e efeitos. As decisões examinadas evidenciaram controles complementares sobre configuração de taxas, determinação do ICE, ingressos bancários, fundamentação, publicidade e defesa dos responsáveis. Propôs-se um teste de sete etapas não compensáveis, com consequências diferenciadas para defeitos normativos, probatórios e procedimentais. Concluiu-se que a autonomia qualificadora opera dentro da hipótese legal e não autoriza sua ampliação por semelhança econômica; a legitimidade exige demonstrar tanto os fatos relevantes quanto sua correspondência com uma obrigação previamente estabelecida.

Palavras-chave: reserva legal; subsunção; poder tributário; devido processo; certeza normativa.

Introducción

La potestad tributaria requiere identificar con precisión qué manifestaciones de capacidad económica originan obligaciones exigibles y quién puede definirlas. En Ecuador, la relación entre creación normativa y aplicación administrativa adquiere especial relevancia cuando la forma contractual, la descripción contable y el contenido económico de una operación no coinciden; una diferencia entre esas dimensiones puede justificar investigación, pero no determina por sí misma la existencia de un tributo.

La Constitución distribuye competencias y garantiza seguridad jurídica, debido proceso e impugnación de las actuaciones públicas. Sus artículos 82, 226, 300 y 301 ofrecen un marco conjunto para examinar el ejercicio de las facultades fiscales; en particular, la creación de impuestos mediante ley debe diferenciarse de la regulación de tasas y contribuciones conforme al régimen constitucional de competencias (Asamblea Constituyente del Ecuador, 2008).

El Código Tributario desarrolla esa arquitectura mediante reglas sobre reserva de ley, interpretación, supletoriedad y calificación del hecho generador. La lectura conjunta de sus artículos 4, 13, 14, 16 y 17 plantea el problema decisivo: reconocer el verdadero contenido de una operación sin agregar condiciones de imposición que el ordenamiento no estableció. El artículo 11.1 refuerza esta delimitación respecto de resoluciones, circulares y otras normas administrativas (Congreso Nacional del Ecuador, 2005).

La tipicidad tributaria se utiliza en este estudio como exigencia de correspondencia entre los elementos normativamente definidos y los hechos acreditados. No se identifica automáticamente con la taxatividad penal ni se presupone que toda expresión legal admita una sola lectura; se examina, más precisamente, si la interpretación conserva el supuesto de imposición y permite justificar su aplicación mediante razones controlables.

La evolución del sistema tributario ecuatoriano proporciona el contexto institucional de esta controversia, mientras los estudios sobre fiscalización muestran su conexión con la determinación administrativa. Esos antecedentes permiten situar el problema en la relación entre potestades de control y garantías del contribuyente, sin convertir la finalidad recaudatoria en una habilitación normativa independiente (López Poveda & Gómez Suárez, 2026a, 2026d).

La cuestión tampoco se agota en escoger entre forma y sustancia. La denominación contractual puede ser inexacta, una operación puede ser simulada o una norma puede utilizar conceptos económicos; cada situación exige un razonamiento distinto. La investigación sobre planificación tributaria diferencia economía de opción, elusión y abuso, y propone garantías frente a respuestas antielusivas; esa diferenciación sirve como antecedente para delimitar la autonomía calificadora (López Poveda & Gómez Suárez, 2026g).

El derecho comparado ofrece soluciones útiles, aunque no intercambiables. España separa calificación, prohibición de analogía, conflicto en la aplicación de la norma y simulación; Perú articula límites interpretativos con una disposición sobre calificación y elusión, mientras Brasil limita expresamente el uso de analogía para exigir tributos no previstos y preserva determinados conceptos privados vinculados con la competencia tributaria (Jefatura del Estado, 2003; Ministerio de Economía y Finanzas del Perú, 2013; Presidencia de la República del Brasil, 1966).

En el ámbito ecuatoriano, la jurisprudencia seleccionada muestra problemas concretos de control: elementos esenciales de una tasa, utilización de un método de cuantificación no previsto y calificación de movimientos bancarios como ingresos gravados. Estos supuestos permiten estudiar límites materiales y probatorios sin inferir una tasa nacional

de irregularidad administrativa a partir de un conjunto intencional de decisiones (Corte Constitucional del Ecuador, 2021b; Corte Nacional de Justicia, 2023, 2026).

La investigación reciente sobre procedimiento administrativo e impugnación tributaria destaca la importancia de motivación, defensa y acceso efectivo al control judicial. Por su parte, el examen del recurso de revisión identifica tensiones entre corrección del acto firme y estabilidad jurídica; estas contribuciones orientan el análisis hacia garantías que deben operar al adoptar la decisión y durante su revisión (López Poveda & Gómez Suárez, 2026c, 2026e; Camacho Guamán, 2026).

El vacío abordado es de articulación metodológica: se requiere un instrumento que conecte fuente de competencia, interpretación de la norma, reconstrucción del hecho y consecuencias de la recalificación. El objetivo general consiste en delimitar esos límites y formular un test jurídico de legitimidad; específicamente, se distinguen las técnicas de aplicación, se sistematizan las decisiones seleccionadas y se contrastan salvaguardas comparadas para construir criterios verificables.

Se adopta como hipótesis de trabajo que la recalificación resulta jurídicamente defendible cuando mantiene los elementos del tributo, acredita la realidad relevante y satisface las garantías procedimentales aplicables. La hipótesis se examina mediante coherencia normativa y contraste jurisprudencial, no mediante inferencia estadística; el aporte propositivo consiste en explicar cuándo un defecto exige rechazar la extensión del gravamen y cuándo corresponde una consecuencia probatoria o procedimental diferenciada.

Metodología

Se desarrolló una investigación cualitativa de carácter jurídico dogmático, crítico y propositivo, mediante análisis documental y comparación funcional de ordenamientos.

El objeto estuvo constituido por los límites de la interpretación y la calificación tributaria en Ecuador; la unidad principal de análisis fue la regla jurídica relevante, entendida como relación entre supuesto, facultad, condición de ejercicio y consecuencia, y no como una observación de comportamiento individual.

El material de partida comprendió el planteamiento temático y las diecisiete referencias proporcionadas de López Poveda y Gómez Suárez. Se examinó su pertinencia para el problema delimitado y se incorporaron ocho trabajos directamente relacionados con sistema tributario, calificación de criptoactivos, procedimiento, fiscalización, impugnación, seguridad jurídica, planificación y precios de transferencia; los estudios centrados en información financiera o indicadores de desempeño no se utilizaron para fundamentar potestades jurídicas.

La búsqueda se realizó el 18 de septiembre de 2026 mediante consultas web y navegación en repositorios institucionales. Se consultaron los portales del Servicio de Rentas Internas, Corte Constitucional, Corte Nacional de Justicia, Boletín Oficial del Estado, SUNAT, Presidencia de Brasil, Revista Ibero Research e Iuris Dictio; las páginas editoriales y los documentos oficiales permitieron contrastar autoría, identificación normativa, contenido y localización de las fuentes utilizadas.

Se emplearon términos como «calificación del hecho generador», «reserva de ley tributaria», «prohibición de analogía», «interpretación económica», «simulación» y «carga de la prueba», combinados con Ecuador, jurisprudencia y tributación. Como equivalentes conceptuales se consideraron tax characterization, statutory reservation, taxable event y prohibition of analogy; las búsquedas se complementaron con

seguimiento de referencias y localización directa de resoluciones identificadas en repertorios oficiales.

La selección fue intencional y orientada por relevancia jurídica, no probabilística. Se incluyeron normas con contenido directamente aplicable a interpretación, calificación o límites de potestad, decisiones con una regla identificable para esos controles y literatura con objeto relacionado; se excluyeron resultados sin correspondencia temática, comentarios sin fuente primaria identificable y estudios cuya incorporación únicamente habría aumentado la extensión bibliográfica.

El corpus citado quedó integrado por veinte fuentes: cinco cuerpos normativos, seis decisiones o resoluciones jurisprudenciales y nueve publicaciones académicas. Los cuerpos normativos comprendieron la Constitución y el Código Tributario ecuatorianos, la Ley General Tributaria española y los códigos tributarios peruano y brasileño; las publicaciones incluyeron los ocho antecedentes seleccionados de los autores y el estudio de Camacho Guamán (2026).

Para Ecuador se utilizó el Código Tributario consolidado difundido por el SRI, identificado con última reforma de 3 de octubre de 2025, y el texto constitucional disponible en su biblioteca institucional. La fecha original de cada cuerpo normativo se conservó en la referencia; su antigüedad no motivó exclusión, porque la pertinencia de una norma depende de su aplicabilidad y no de haber sido promulgada dentro de los últimos cinco años.

La selección jurisprudencial comprendió las sentencias constitucionales 1158-17-EP/21, 70-11-IN/21 y 2-21-IA/23, así como las resoluciones de precedentes 01-2023, 12-2024 y 02-2026 de la Corte Nacional. Se distinguió la decisión constitucional de alcance general sobre motivación de las decisiones específicamente tributarias; también se

diferenció la resolución que sistematiza un precedente de las sentencias individuales que la sustentan.

Se registraron órgano, año, identificador, problema, regla relevante y límite de extrapolación. En las resoluciones de la Corte Nacional se contabilizaron, además, las sentencias expresamente enumeradas como sustento del precedente, sin confundir ese conteo con número de contribuyentes, expedientes administrativos o controversias existentes en el país; las tres resoluciones seleccionadas enumeran cinco, cinco y tres sentencias, respectivamente.

El análisis normativo combinó interpretación textual, sistemática y finalista, con atención a la jerarquía de fuentes. Primero se identificó el enunciado habilitante; posteriormente se relacionó con las reglas restrictivas y con la garantía comprometida, y finalmente se evaluó si la conclusión propuesta podía obtenerse sin agregar un elemento que dependiera de creación normativa. La significación económica se examinó dentro de ese procedimiento y no como una excepción autónoma a la reserva de ley.

La comparación internacional se limitó a funciones equivalentes, evitando trasladar potestades extranjeras a Ecuador. Se examinó la presencia textual de restricciones a la extensión del gravamen, calificación independiente de denominaciones, requisitos de cláusulas antielusivas y protección de conceptos privados ligados a competencias; una característica no identificada en las disposiciones seleccionadas no se interpretó como ausencia absoluta de esa protección en el ordenamiento respectivo.

Las cuatro tablas sintetizaron disposiciones ecuatorianas, reglas jurisprudenciales, mecanismos comparados y etapas del test propuesto. Los cuatro gráficos representaron codificación normativa, distribución temporal del corpus judicial, contraste funcional de cláusulas y número de sentencias sustentantes de los precedentes; se utilizaron

categorías nominales, marcas de presencia textual y frecuencias enteras, sin construir índices de calidad jurídica ni estimaciones de efectividad administrativa.

La codificación se sometió a una segunda lectura de correspondencia entre cada celda, disposición y regla judicial identificada. No se calculó concordancia entre evaluadores porque no se realizó una validación independiente por varios codificadores; la reproducibilidad descansa en la explicitación del corpus y de las reglas de clasificación. La propuesta se contrastó argumentativamente con problemas documentados, sin presentarse como un instrumento validado mediante aplicación prospectiva a expedientes.

Los gráficos se generaron con Python y Matplotlib a partir de las matrices documentales construidas para el estudio. No se aplicaron pruebas de significación, intervalos de confianza, correlaciones ni modelos causales, porque el diseño no produjo una muestra estadística; las cifras cumplen una función descriptiva del material analizado y deben interpretarse dentro de ese alcance.

Se trabajó con documentos públicos y publicaciones académicas, sin entrevistas, intervención sobre personas ni acceso a expedientes reservados. No se incorporaron datos personales distintos de los necesarios para identificar fuentes públicas; el análisis diferenció las reglas vigentes, la interpretación sustentada en ellas y las propuestas de mejora, evitando presentar estas últimas como obligaciones ya establecidas.

Resultados

La lectura conjunta del corpus permitió identificar una frontera entre determinación y creación del tributo: la Administración puede reconstruir hechos y corregir su denominación, pero la consecuencia exigida necesita una regla de incidencia previa. Esta conclusión se apoya en la relación entre los artículos 4, 11.1, 13, 14, 16 y 17 del Código Tributario, cuyo contenido conserva funciones diferentes dentro del razonamiento de aplicación (Congreso Nacional del Ecuador, 2005).

La reserva de ley delimita materias que no pueden completarse mediante una decisión administrativa creadora. La interpretación permite precisar el significado de un enunciado existente, mientras la integración atiende vacíos bajo restricciones expresas; la calificación, en cambio, relaciona hechos acreditados con categorías relevantes. La Tabla 1 presenta esas funciones separadamente para impedir que una facultad interpretativa sea utilizada como autorización general de imposición.

Tabla 1. Funciones y límites de las disposiciones ecuatorianas seleccionadas

Disposición	Función jurídica	Límite de aplicación
CT, art. 4	Reserva de elementos y materias tributarias	La Administración no sustituye la definición normativa.
CT, art. 7	Potestad reglamentaria y disposiciones generales	No modificar la ley ni crear obligaciones impositivas.
CT, art. 11.1	Límite a resoluciones, circulares y normas administrativas	No ampliar ni restringir el alcance legal.
CT, art. 13	Interpretación jurídica, técnica y económica	Precisar el sentido sin crear un supuesto adicional.
CT, art. 14	Supletoriedad e integración analógica	No crear tributos, exenciones ni materias reservadas.
CT, art. 16	Definición del hecho generador	Debe existir presupuesto legal de configuración.
CT, art. 17, inc. 1	Calificación de actos jurídicos	Atender a naturaleza jurídica real.

Disposición	Función jurídica	Límite de aplicación
CT, art. 17, inc. 2	Calificación de conceptos económicos	Atender a relaciones económicas efectivas.

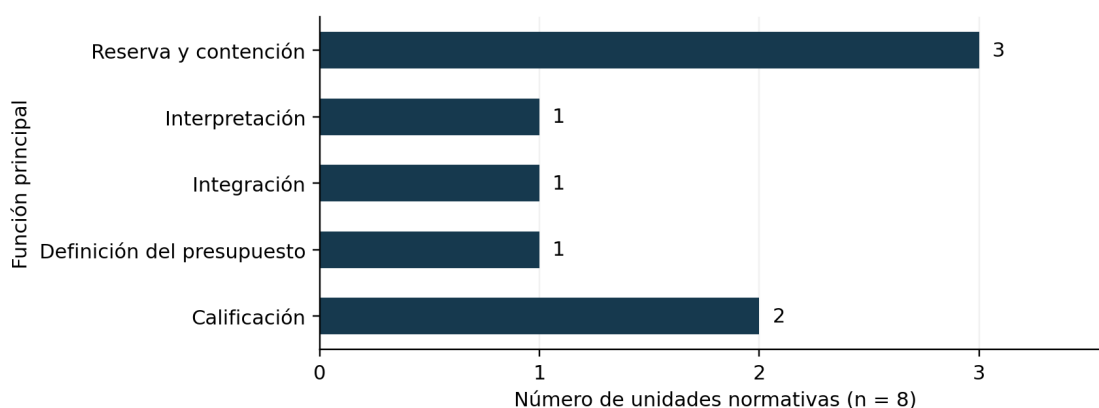
Fuente: elaboración propia a partir del Código Tributario, arts. 4, 7, 11.1, 13, 14, 16 y 17 (Congreso Nacional del Ecuador, 2005). CT: Código Tributario; cada inciso del art. 17 constituye una unidad analítica.

La distinción más relevante de la Tabla 1 es la coexistencia de habilitaciones y restricciones. El artículo 13 admite métodos interpretativos y significación económica, pero no deroga la reserva del artículo 4; de igual forma, la autonomía del artículo 17 debe operar respecto del presupuesto legal del artículo 16. La conclusión calificadora depende de esa lectura conjunta y pierde sustento si uno de sus componentes se reemplaza por una finalidad recaudatoria genérica.

El artículo 14 requiere una precisión adicional: la prohibición de analogía no es absoluta para toda cuestión tributaria. El Código admite integración de vacíos, pero impide que ese procedimiento cree tributos, exenciones u otras materias reservadas; por consiguiente, el límite estudiado se concentra en el uso de semejanzas para agregar supuestos, sujetos o consecuencias que necesitan fundamento normativo propio (Congreso Nacional del Ecuador, 2005).

Para representar la distribución funcional se codificaron ocho unidades normativas, contando por separado los dos incisos del artículo 17. Se asignó a cada unidad una función principal: reserva o contención normativa, interpretación, integración, definición del presupuesto y calificación; la clasificación no supone que los artículos carezcan de efectos complementarios. El Gráfico 1 hace visible la relación entre facultades y límites en el conjunto seleccionado.

Gráfico 1. Distribución funcional de ocho unidades del Código Tributario



Fuente: codificación propia de CT, arts. 4, 7, 11.1, 13, 14, 16 y 17 (Congreso Nacional del Ecuador, 2005). Unidad: disposición seleccionada; los dos incisos del art. 17 se cuentan separadamente. Funciones principales mutuamente excluyentes.

La distribución muestra tres unidades de reserva o contención, dos de calificación y una para cada una de las funciones restantes. Este resultado describe la selección analítica, sin medir el peso jurídico de las disposiciones; permite advertir que la autonomía calificadora se encuentra acompañada por controles de fuente y alcance. El número de artículos de una categoría no establece su superioridad ni reemplaza el análisis de jerarquía normativa.

La interpretación y la analogía pueden conducir a resultados aparentemente próximos, pero se distinguen por la justificación del tránsito hacia el supuesto concreto. En la primera, el resultado debe caber dentro del significado jurídicamente defendible de la disposición; en la segunda, se reconoce una falta de regulación y se extiende la solución prevista para otro supuesto por una semejanza relevante. Cuando la extensión afecta materia reservada, ese tránsito resulta inadmisibile.

Una norma puede emplear una categoría amplia sin enumerar todas sus manifestaciones tecnológicas o contractuales. La inclusión de una operación novedosa no constituye automáticamente analogía: procede examinar si satisface los elementos de esa categoría. A la inversa, la semejanza económica entre una operación gravada y otra diferente no

demuestra identidad normativa, aunque ambas generen beneficios equivalentes; el análisis debe identificar qué elemento produce la inclusión y con qué respaldo textual.

La autonomía calificadora implica independencia frente al nombre atribuido por las partes, no independencia frente al ordenamiento. Si el contrato declara una operación y la prueba demuestra otra, puede resultar pertinente aplicar la categoría correspondiente al acto realmente realizado; el razonamiento debe explicar la discordancia y su consecuencia fiscal, en lugar de utilizar la denominación administrativa como sustituto de la acreditación de hechos.

El primer inciso del artículo 17 remite a esencia y naturaleza jurídica del acto; el segundo contempla hechos delimitados mediante conceptos económicos. Esa estructura exige identificar previamente cómo se construyó la hipótesis legal. No resulta suficiente invocar la realidad económica de manera indiferenciada, porque el criterio pertinente depende del contenido del tributo y de la función que cumple el concepto utilizado en su regulación.

La simulación presenta un problema de reconstrucción de la realidad negocial, mientras la elusión puede involucrar actos efectivamente realizados cuya organización pretende obtener una ventaja fiscal. La calificación no debe absorber ambas situaciones sin diferenciación; una operación real y jurídicamente eficaz no puede transformarse en simulada únicamente por reducir la carga fiscal. El antecedente sobre planificación tributaria refuerza la necesidad de separar categorías y garantías (López Poveda & Gómez Suárez, 2026g).

La selección jurisprudencial permitió contrastar estos límites con problemas documentados. Se incluyeron decisiones sobre contenido del tributo y otras sobre condiciones de aplicación, porque una determinación puede ser objetable por su regla sustantiva, por insuficiencia probatoria o por afectación a la defensa; la Tabla 2

especifica qué aporta cada decisión y evita atribuirle una conclusión general ajena al problema resuelto.

Tabla 2. Reglas de las seis decisiones y resoluciones jurisprudenciales seleccionadas

Fuente	Problema y regla relevante	Alcance del uso en el estudio
CCE, 1158-17-EP/21	Motivación: fundamentación normativa y fáctica suficiente.	Estándar general; no sentencia de calificación tributaria.
CCE, 70-11-IN/21	Tasa de seguridad: elementos esenciales y relación con servicio y costo.	Control de configuración de una tasa municipal.
CCE, 2-21-IA/23	Resoluciones del SRI: publicidad, irretroactividad y justificación.	Seguridad jurídica en reglas procedimentales.
CNJ, 01-2023	ICE importado: rechazo de ponderación de precios de un tercero no prevista.	Límite a cuantificación en el marco normativo examinado.
CNJ, 12-2024	Responsables: ineficacia del acto no notificado al afectado.	Defensa y eficacia respecto del responsable.
CNJ, 02-2026	Valores bancarios: probar su naturaleza y gravabilidad en sede judicial.	Carga probatoria de la Administración.

Fuente: Corte Constitucional del Ecuador (2021a, 2021b, 2023) y Corte Nacional de Justicia (2023, 2024, 2026). CCE: Corte Constitucional del Ecuador; CNJ: Corte Nacional de Justicia; SRI: Servicio de Rentas Internas; ICE: impuesto a los consumos especiales.

Las decisiones de la Tabla 2 controlan dimensiones distintas de la actuación fiscal. El examen de configuración de una tasa y el del método de cuantificación del ICE afectan la correspondencia material con el ordenamiento, mientras la prueba de ingresos y la notificación a responsables se refieren a condiciones para justificar y hacer eficaz la exigencia; reunir las permite construir un control completo sin confundir sus consecuencias jurídicas.

La sentencia 1158-17-EP/21 abandonó el anterior test de motivación y estableció un criterio de suficiencia de fundamentos normativos y fácticos. Su utilización en esta investigación no implica que toda interpretación legal incorrecta vulnere automáticamente esa garantía; una decisión puede contener razones suficientes y, sin

embargo, ser jurídicamente equivocada, supuesto cuya corrección requiere el mecanismo de control correspondiente (Corte Constitucional del Ecuador, 2021a).

En la sentencia 70-11-IN/21 se examinó una tasa municipal por seguridad ciudadana, cuya configuración no precisaba adecuadamente elementos esenciales ni su conexión con el servicio. La decisión permite identificar la importancia del presupuesto y la contraprestación estatal en esa especie tributaria; no autoriza a trasladar sin ajustes sus parámetros de recuperación de costos a los impuestos, que responden a una estructura diferente (Corte Constitucional del Ecuador, 2021b).

La sentencia 2-21-IA/23 resolvió parcialmente una impugnación contra resoluciones del SRI relativas a plazos y términos. Su aporte al problema estudiado radica en exigir publicidad, previsibilidad y justificación de las modificaciones administrativas; la extensión hacia el test es funcional y se refiere a seguridad jurídica, sin presentar el fallo como una interpretación directa del artículo 17 del Código Tributario (Corte Constitucional del Ecuador, 2023).

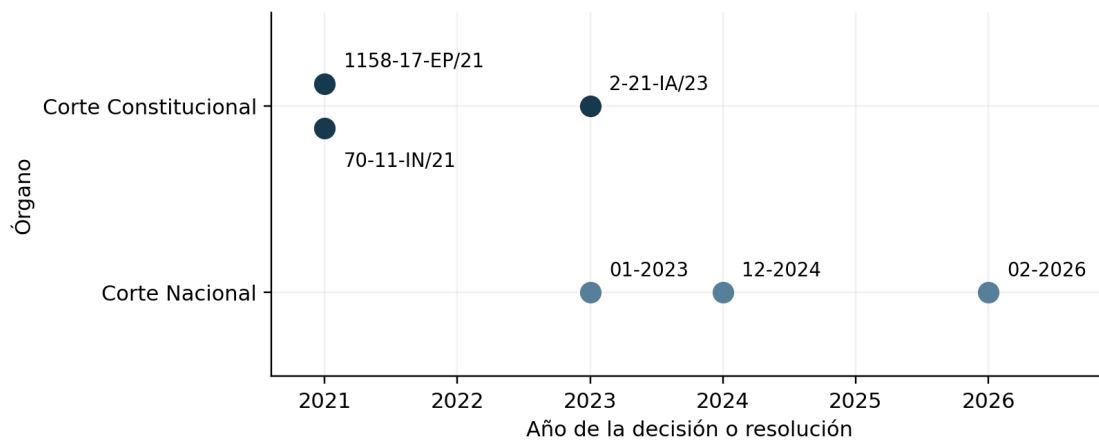
La Resolución 01-2023 ofrece un control directamente relacionado con la imposición: el método de ponderación de precios de comercialización de un tercero no podía incorporarse a la determinación examinada del ICE. El precedente vincula hecho generador, sujeto y base imponible, de modo que una técnica de cálculo aparentemente instrumental puede alterar el alcance material del gravamen si utiliza operaciones ajenas al presupuesto aplicable (Corte Nacional de Justicia, 2023).

En la Resolución 02-2026 se rechazó que la discrepancia entre declaraciones y valores bancarios bastara para calificarlos automáticamente como ingresos gravados. La regla obliga a la Administración a probar en sede judicial tanto su naturaleza como su gravabilidad; por ello, el registro de una entrada bancaria y su inclusión en una

categoría fiscal son pasos diferentes, conectados mediante evidencia y norma (Corte Nacional de Justicia, 2026).

La distribución temporal y por órgano de este corpus permite situar las reglas sin construir una evolución doctrinal lineal. El Gráfico 2 identifica las seis decisiones seleccionadas; el año corresponde a la sentencia constitucional o resolución de precedente, no al conjunto de hechos tributarios ni al año de cada proceso que sirve de antecedente.

Gráfico 2. Distribución temporal y por órgano del corpus jurisprudencial



Fuente: Corte Constitucional del Ecuador (2021a, 2021b, 2023) y Corte Nacional de Justicia (2023, 2024, 2026). Cada marca representa una decisión o resolución seleccionada; no constituye un censo jurisprudencial.

Se observa una combinación de criterios constitucionales y contencioso-tributarios entre 2021 y 2026, con coincidencia de ambos órganos en 2023 dentro de la selección. La representación sitúa temporalmente el material, pero no permite afirmar incremento de litigios ni cambios de frecuencia en la vulneración de derechos; su utilidad consiste en mostrar que los controles propuestos se construyen sobre decisiones de distintas funciones jurisdiccionales.

La Resolución 12-2024 introduce una distinción necesaria entre existencia abstracta de responsabilidad y eficacia de la actuación dirigida al responsable. La previsión legal de una obligación no elimina el deber de notificar la determinación a quien resulte

afectado; por consiguiente, el test debe revisar separadamente si existe título sustantivo para la exigencia y si su aplicación respetó la defensa del destinatario (Corte Nacional de Justicia, 2024).

De esa separación se obtiene una consecuencia metodológica: no toda decisión administrativa objetable representa analogía prohibida. Una falta de prueba, una notificación omitida y una ampliación del presupuesto legal pueden impedir sostener una exigencia, pero por razones distintas. La correcta clasificación del defecto resulta indispensable para escoger la respuesta jurídica y evitar que la discusión sobre tipicidad absorba todos los vicios del procedimiento.

Los antecedentes sobre precios de transferencia sitúan la comparabilidad y la carga de la prueba en operaciones entre partes relacionadas. Su utilidad para este estudio reside en mostrar que valoración y calificación mantienen exigencias específicas; no se deriva de esos mecanismos una facultad universal de sustituir cualquier precio por otro considerado económicamente preferible, al margen de su régimen legal de aplicación (López Poveda & Gómez Suárez, 2026h).

La comparación internacional se concentró en dispositivos que cumplen funciones equivalentes, con atención a sus diferencias de diseño. La Tabla 3 presenta las normas directamente examinadas; su contenido constituye evidencia normativa del ordenamiento respectivo y no una habilitación para que la Administración ecuatoriana aplique cláusulas extranjeras.

Tabla 3. Técnicas de aplicación y límites en cuatro ordenamientos

Ordenamiento y fuente	Técnica identificada	Salvaguarda relevante
Ecuador: CT, arts. 13–17	Interpretación; integración limitada; calificación jurídica y económica.	Reserva de ley y prohibición de creación analógica.
España: LGT, arts. 13–16 y 159	Calificación, conflicto y simulación diferenciados.	Prohibición de analogía; informe previo para declarar conflicto.

Ordenamiento y fuente	Técnica identificada	Salvaguarda relevante
Perú: CT, normas IV, VIII y XVI	Calificación, elusión y simulación; presupuestos concurrentes.	No extender por interpretación a personas o supuestos distintos.
Brasil: CTN, arts. 108–110 y 116	Integración, conceptos privados y desconsideración de disimulación.	Analogía no crea tributo; respeto de conceptos constitucionales de competencia.

Fuente: Congreso Nacional del Ecuador (2005), Jefatura del Estado (2003), Ministerio de Economía y Finanzas del Perú (2013) y Presidencia de la República del Brasil (1966). LGT: Ley General Tributaria; CTN: Código Tributário Nacional. Comparación de disposiciones seleccionadas, no evaluación integral de cada sistema.

La Tabla 3 evidencia que la independencia frente a formas o denominaciones puede coexistir con restricciones específicas. España distingue expresamente calificación y conflicto, por lo que la constatación de una ventaja fiscal no hace intercambiables esos procedimientos; Perú incorpora condiciones concurrentes para su respuesta antielusiva, mientras el texto brasileño ofrece un límite particular respecto de conceptos privados utilizados para distribuir competencias tributarias.

En el régimen español, el artículo 13 se refiere a naturaleza jurídica y el artículo 15 contempla negocios artificiosos o impropios bajo condiciones adicionales, incluyendo informe favorable previo. La simulación se regula separadamente en el artículo 16; esta diferenciación permite sostener que cada técnica posee presupuesto y efectos propios, aunque sus fronteras puedan requerir interpretación en controversias concretas (Jefatura del Estado, 2003).

La Norma VIII peruana excluye la creación interpretativa de tributos y la extensión a personas o supuestos distintos, mientras la Norma XVI distingue realidad de los actos, elusión y simulación. La coexistencia de ambas reglas muestra que una cláusula antielusiva no equivale a libertad general de ampliación: la reacción debe justificarse mediante sus presupuestos legales, con atención al régimen procedimental y temporal que corresponda (Ministerio de Economía y Finanzas del Perú, 2013).

El Código brasileño admite analogía como instrumento de integración, pero su artículo 108 impide exigir por esa vía un tributo no previsto. Los artículos 109 y 110 diferencian el uso de conceptos privados y la protección de aquellos que delimitan competencias; el análisis comparado identifica así un control que opera sobre el significado jurídico utilizado para distribuir poder tributario, no únicamente sobre la lectura aislada de una obligación (Presidencia de la República del Brasil, 1966).

Para precisar estas diferencias se codificó la presencia expresa de cuatro técnicas en el conjunto de disposiciones seleccionado de cada país. El Gráfico 3 utiliza marcas binarias de identificación textual, con una categoría negativa limitada al corpus; no se asignan puntuaciones de calidad ni se interpreta el total de marcas como superioridad de un sistema tributario.

Gráfico 3. Presencia textual de técnicas y límites en las disposiciones comparadas

Ordenamiento	Ecuador	1	1	0	0
	España	1	1	1	0
	Perú	1	1	1	0
	Brasil	1	0	0	1
		Límite a creación o extensión	Actos realmente realizados ¹	Abuso con requisitos acumulativos	Conceptos privados y competencia
Característica normativa examinada					

Fuente: codificación propia de las disposiciones identificadas en la Tabla 3. 1 = característica expresa identificada; 0 = no identificada en esas disposiciones, sin afirmar ausencia en todo el ordenamiento. No se suman puntuaciones. ¹ Independencia expresa de forma o denominación, o atención a actos efectivamente realizados.

El contraste muestra un núcleo compartido de límites frente a la creación o extensión del tributo, acompañado por técnicas que no aparecen con igual formulación en las disposiciones seleccionadas. La cláusula de abuso con presupuestos acumulativos se

identifica en España y Perú; el límite específico a la alteración de conceptos privados definidores de competencia se observa en Brasil. Estas diferencias justifican una comparación funcional y descartan la traslación automática de soluciones.

La calificación independiente de la denominación se codificó de manera estricta: se requirió una formulación que desplazara expresamente la forma o atendiera a los actos efectivamente realizados. En Brasil, las disposiciones seleccionadas regulan conceptos privados y desconsideración de disimulación, pero no se codificaron como una regla idéntica a la prevista por los artículos ecuatoriano y español; esa decisión conserva la diferencia entre categorías cercanas sin equipararlas por conveniencia gráfica.

Del análisis se obtuvo un test jurídico de legitimidad compuesto por siete etapas necesarias. Su finalidad es organizar una carga de justificación, no otorgar a la Administración una nueva competencia; cada etapa exige una respuesta basada en norma o evidencia. La Tabla 4 resume los criterios y distingue consecuencias, puesto que la ausencia de habilitación legal no puede compensarse con abundancia de prueba ni con corrección formal del procedimiento.

Tabla 4. Test propuesto de legitimidad de la calificación tributaria

Etapas	Pregunta verificable	Consecuencia del defecto
1. Competencia y tiempo	¿La autoridad puede actuar y dentro del período habilitado?	Aplicar la consecuencia legal de incompetencia o caducidad.
2. Fundamento normativo	¿Están definidos el presupuesto y los elementos exigidos?	Rechazar la creación o extensión administrativa del gravamen.
3. Técnica pertinente	¿Se identifica interpretación, calificación, simulación o regla antielusiva?	No sustituir una técnica por otra eludiendo sus requisitos.
4. Correspondencia legal	¿Cada elemento del supuesto se vincula con hechos acreditados?	No completar por semejanza un elemento reservado.
5. Suficiencia probatoria	¿La prueba sostiene realidad, atribución y cuantía?	No mantener la exigencia sobre hechos no acreditados.

Etapas	Pregunta verificable	Consecuencia del defecto
6. Defensa y motivación	¿Se explican razones y se permite contradicción efectiva?	Aplicar nulidad, ineficacia u otro efecto legal pertinente.
7. Efectos y consistencia	¿La consecuencia respeta alcance, período y publicidad?	Excluir efectos que excedan la habilitación aplicable.

Fuente: propuesta propia derivada del Código Tributario y la Constitución; Corte Constitucional del Ecuador (2021a, 2021b, 2023); Corte Nacional de Justicia (2023, 2024, 2026). El test no constituye una regla jurisprudencial ni un instrumento empíricamente validado.

El test de la Tabla 4 diferencia legitimidad sustantiva, justificación probatoria y regularidad procedimental. La decisión solo puede sostenerse si satisface los requisitos aplicables, pero el efecto de un incumplimiento depende de su naturaleza y del régimen de control; el modelo no establece que todos los defectos produzcan idéntica nulidad ni que cualquier omisión pueda subsanarse sin límites de competencia, tiempo y defensa.

En la primera etapa se individualizan autoridad, potestad ejercida y período relevante. La identificación del órgano resulta insuficiente si no se establece qué facultad se activa, sobre qué obligación y dentro de qué límites temporales; distinguir determinación, revisión y ejecución impide que un instrumento concebido para una función sustituya los requisitos de otra. El control temporal comprende la versión normativa aplicable al hecho y la oportunidad del ejercicio de potestad.

La segunda etapa exige reconstruir la regla de incidencia antes de valorar la conducta. Se identifican objeto, sujeto, aspecto temporal, conexión territorial y cuantificación en las disposiciones aplicables, con las remisiones que legalmente procedan; si un componente se obtiene únicamente de una circular innovadora, una categoría económica no incorporada o una semejanza con otro tributo, el examen debe detener esa extensión normativa.

La tercera etapa obliga a explicitar la técnica empleada. Una discusión sobre significado no equivale a una imputación de simulación, y una corrección de denominación no habilita automáticamente la eliminación de una ventaja fiscal; cuando se invoque una

regla antielusiva específica, deberán acreditarse sus presupuestos. El nombre elegido para el acto administrativo no modifica la naturaleza de la operación jurídica que efectivamente se realiza.

La cuarta etapa relaciona cada elemento normativo con un hecho probado mediante una subsunción explícita. Resulta útil formular una pregunta de contraste: si se elimina el argumento de semejanza económica, ¿subsiste una disposición que incluya esta operación? La respuesta negativa identifica una posible extensión analógica, aunque el diagnóstico definitivo exige considerar definiciones legales, remisiones válidas y el conjunto de reglas que configuran el tributo.

La quinta etapa examina la suficiencia de la evidencia, su atribución al sujeto y la justificación de la cuantía. Una inconsistencia contable, bancaria o documental puede activar una investigación sin demostrar por sí misma la obligación; el razonamiento debe identificar qué hecho acredita cada elemento y cómo se responden explicaciones alternativas relevantes. La función del test es hacer visible esa inferencia y no imponer una tarifa probatoria nueva.

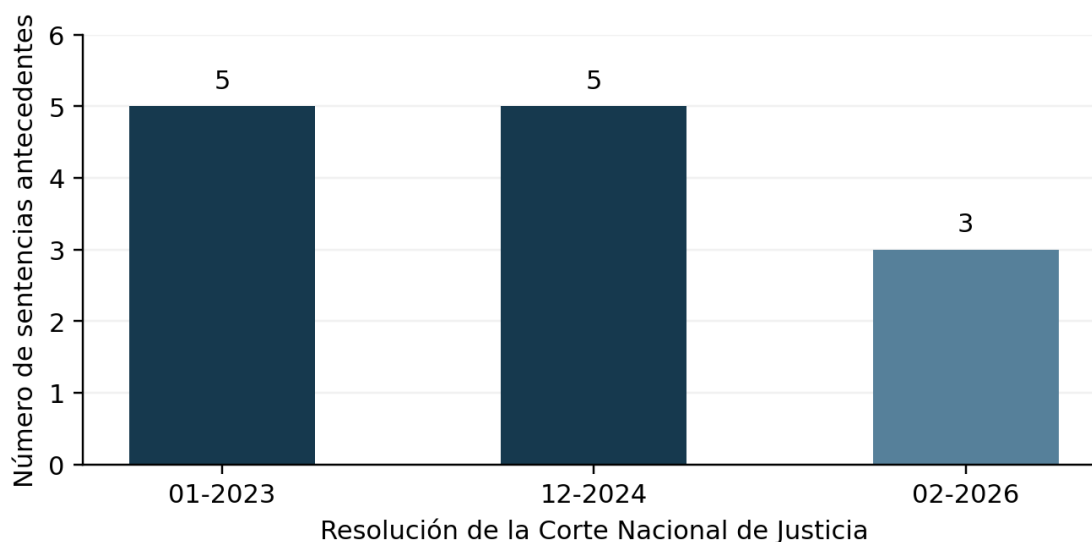
La sexta etapa revisa notificación, acceso a los fundamentos, contradicción y motivación. Se requiere explicar las razones normativas y fácticas, así como responder a los argumentos relevantes para el problema decidido; no basta reproducir el artículo 17 si permanece indeterminada la operación efectivamente realizada. La aplicación debe respetar el criterio de suficiencia y evitar convertir la motivación en un formulario mecánico de requisitos nominales.

La séptima etapa comprueba que los efectos no excedan lo acreditado y permitido. Incluye período, sujeto, cuantía, publicidad de criterios generales y separación entre determinación y sanción; un resultado fiscal distinto del declarado no demuestra automáticamente una infracción. La consistencia se evalúa frente a normas y

precedentes aplicables, sin transformar la estabilidad interpretativa en inmunidad frente a una corrección jurídicamente justificada.

La estructura propuesta se apoya también en precedentes contruidos a partir de reiteración judicial documentada. El Gráfico 4 representa el número de sentencias enumeradas en las tres resoluciones de la Corte Nacional; permite distinguir la resolución de sistematización y su base jurisprudencial, sin atribuir al conteo valor de validación estadística del test.

Gráfico 4. Sentencias enumeradas como sustento de los precedentes seleccionados



Fuente: conteo de sentencias expresamente enumeradas en Corte Nacional de Justicia (2023, apartado 5; 2024, relación de sentencias; 2026, relación de sentencias). Unidad: sentencia antecedente. No representa número de decisiones favorables al contribuyente ni efectividad del test.

Las resoluciones 01-2023 y 12-2024 enumeran cinco sentencias cada una, mientras la 02-2026 identifica tres; el conjunto contiene trece antecedentes identificados en esos instrumentos. La diferencia describe la base documental de su formación y no una intensidad desigual de obligatoriedad, pues esa cualidad deriva del procedimiento jurídico de establecimiento del precedente y no de una comparación aritmética entre barras.

El contraste argumentativo con la Resolución 01-2023 ubica el problema en fundamento normativo, correspondencia legal y efectos: el método utilizado no podía modificar la

base aplicable mediante precios de un tercero. Frente a la Resolución 02-2026, el control decisivo se concentra en naturaleza del ingreso, gravabilidad y prueba; en la 12-2024, la notificación afecta la eficacia respecto del responsable. El test organiza esas diferencias sin sustituir los efectos de cada precedente.

El resultado propositivo consiste en una secuencia de justificación con posibilidades de rechazo diferenciadas. Su contribución no es aumentar el número de formalidades, sino identificar en qué punto la pretensión pierde respaldo y qué clase de respuesta corresponde examinar; la eventual corrección de un defecto deberá respetar el régimen aplicable, sin reabrir indefinidamente facultades ni completar judicialmente una obligación inexistente.

Discusión

Los hallazgos permiten defender una autonomía calificadora limitada por la estructura legal del tributo. La relevancia de esta conclusión consiste en evitar dos respuestas insuficientes: aceptar sin examen la denominación elegida por las partes o sustituirla mediante una apreciación económica sin anclaje normativo. El control propuesto exige reconstruir el acto y justificar su consecuencia fiscal, preservando la diferencia entre describir correctamente la realidad y disponer qué realidades deben tributar.

El antecedente sobre seguridad jurídica propone competencia expresa, criterios públicos y motivación reforzada como elementos de decisión tributaria. El presente estudio coincide con esa orientación y añade una separación entre defectos de fuente, subsunción y prueba; esta precisión permite identificar por qué una actuación resulta jurídicamente objetable, incluso cuando utiliza vocabulario formalmente compatible con protección de derechos (López Poveda & Gómez Suárez, 2026f).

La contribución frente al estudio de fiscalización consiste en concentrar el análisis en el paso que une información obtenida y obligación exigida. El fortalecimiento de herramientas de control puede ampliar la capacidad de detectar inconsistencias, pero la detección no determina automáticamente su significado jurídico; el test introduce una exigencia de explicación intermedia que permite examinar qué hechos se acreditaron y qué norma los convierte en relevantes para la imposición (López Poveda & Gómez Suárez, 2026d).

La Resolución 02-2026 resulta especialmente ilustrativa de ese problema, porque separa los valores detectados en cuentas bancarias de la demostración de ingresos gravados. Su regla se refiere expresamente a la prueba en sede judicial, por lo que no debe presentarse como una regulación exhaustiva de todas las cargas documentales administrativas; sí permite discutir la insuficiencia de una inferencia automática que

equipare movimiento financiero, ingreso e incidencia fiscal (Corte Nacional de Justicia, 2026).

El valor probatorio de los indicios tampoco debe descartarse de manera general. El problema no reside en que la Administración utilice inferencias, sino en que no explique sus premisas o excluya sin razón alternativas relevantes; la reconstrucción puede apoyarse en un conjunto de evidencias, siempre que su conexión con la conclusión sea justificable y susceptible de contradicción. El test no introduce una exigencia de prueba directa exclusiva ni elimina las presunciones legalmente establecidas.

La tipicidad tributaria debe comprenderse sin trasladar mecánicamente categorías penales. Una norma impositiva puede emplear conceptos técnicos o económicos cuyo contenido requiere desarrollo interpretativo; exigir literalidad absoluta podría impedir la aplicación de categorías generales válidamente establecidas. La restricción relevante consiste en preservar el contenido legal de la hipótesis y en controlar su justificación, reservando el examen sancionador para los presupuestos y garantías propios de esa potestad.

La simulación demanda especificar qué apariencia se afirma y cuál sería la operación efectivamente realizada. Atribuir falsedad a una denominación requiere un razonamiento sobre contenido y evidencia, mientras atribuir abuso a actos reales exige identificar la norma que autoriza esa respuesta y sus presupuestos; confundir ambos planos puede generar una carga defensiva imprecisa, porque el contribuyente desconoce si debe discutir hechos, finalidad o encuadramiento legal.

En comparación con López Poveda y Gómez Suárez (2026g), la propuesta mantiene la diferenciación entre economía de opción, elusión y abuso, pero no formula una nueva cláusula general como si ya existiera. El test funciona como control del uso de facultades disponibles; cualquier ampliación legislativa de mecanismos antielusivos

necesita un debate específico sobre presupuesto, procedimiento y efectos, que no puede ser sustituido por interpretación administrativa de una regla general de calificación.

El derecho español resulta útil para comprender esa separación, porque atribuye a calificación, conflicto y simulación regímenes diferenciados. No obstante, la presencia de una comisión consultiva o de determinadas consecuencias no convierte esas soluciones en requisitos ecuatorianos por vía comparada; su función aquí es mostrar que las potestades intensas pueden acompañarse de controles identificables y que la selección de técnica tiene efectos jurídicos propios (Jefatura del Estado, 2003).

La comparación peruana también debe leerse dentro de su contexto. La articulación entre las normas VIII y XVI demuestra que restricción interpretativa y respuesta antielusiva pueden coexistir, pero no permite deducir que cualquier ventaja tributaria sea abusiva; además, el texto de la cláusula no agota su régimen de aplicación temporal y procedimental. Por esa razón, la matriz registra características normativas sin clasificar países según una supuesta eficacia de combate a la elusión.

Brasil aporta un problema adicional: la relación entre conceptos de derecho privado y distribución constitucional de competencias. La protección prevista por el artículo 110 exige atender al papel que cumple cada concepto, mientras el artículo 109 diferencia su definición de los efectos fiscales; el contraste muestra que la autonomía tributaria no equivale necesariamente a modificar cualquier categoría jurídica cuando esa categoría interviene en la delimitación del poder público (Presidencia de la República del Brasil, 1966).

La Resolución 01-2023 evidencia que la ampliación puede producirse mediante el cálculo y no únicamente mediante la definición verbal del hecho generador. Incorporar precios de operaciones de terceros puede transformar la base atribuida al importador cuando el régimen examinado no lo permite; por ello, la revisión jurídica de los

algoritmos de liquidación y de los criterios de valoración debe acompañar el examen del supuesto y del sujeto (Corte Nacional de Justicia, 2023).

El trabajo sobre precios de transferencia coincide en destacar documentación, comparabilidad y deber de justificación administrativa. La diferencia es que ese régimen posee un objeto técnico específico, mientras el test propuesto ofrece preguntas generales de control; su utilización no autoriza a emplear reglas de operaciones vinculadas en cualquier transacción ni a asumir que una divergencia de precios demuestra por sí sola simulación (López Poveda & Gómez Suárez, 2026h).

Los criptoactivos constituyen un ámbito de aplicación conceptual especialmente relevante, sin alterar el tema de esta investigación. El antecedente de López Poveda y Gómez Suárez (2026b) identifica problemas de calificación, realización y valoración; frente a ellos, el test obliga a distinguir si una operación novedosa cabe en una categoría existente o si exige creación legislativa, evitando concluir tanto una exclusión automática como una gravabilidad universal por su sola novedad tecnológica.

La seguridad jurídica tampoco equivale a inmovilidad administrativa. Un criterio puede corregirse cuando existan razones jurídicas suficientes, pero debe examinarse cómo se comunica, desde cuándo produce efectos y qué garantías afectan su aplicación; la sentencia 2-21-IA/23 ofrece un antecedente concreto sobre disposiciones generales, sin resolver por sí sola todas las modalidades de cambio interpretativo en determinaciones individuales (Corte Constitucional del Ecuador, 2023).

Camacho Guamán (2026) advierte tensiones entre revisión extraordinaria, seguridad jurídica y confianza legítima. Esa contribución refuerza la necesidad de no utilizar el test como autorización para reabrir actos firmes: el diagnóstico de un error y la competencia para corregirlo son cuestiones diferentes. La respuesta institucional debe

encontrar sustento en el mecanismo legal aplicable y en sus condiciones, conservando los límites que protegen estabilidad y defensa.

La motivación suficiente cumple una función de control, pero no garantiza por sí sola corrección sustantiva. La sentencia 1158-17-EP/21 evita convertir la garantía en una lista rígida y distingue su análisis de otros problemas jurídicos; en consecuencia, el test propuesto no pretende restablecer aquel esquema abandonado, sino ordenar preguntas sobre legitimidad integral del acto, manteniendo separada la revisión de motivación (Corte Constitucional del Ecuador, 2021a).

La comparación con los estudios sobre procedimiento e impugnación muestra una coincidencia en la importancia del acceso a defensa efectiva. El aporte adicional consiste en vincular esa garantía con la precisión de la tesis administrativa: si se modifica el encuadramiento de los hechos, debe poder identificarse qué presupuesto se considera realizado y mediante qué evidencia; una defensa formalmente disponible puede perder utilidad si la razón decisiva permanece oculta o indeterminada (López Poveda & Gómez Suárez, 2026c, 2026e).

En términos prácticos, el test permite organizar un expediente de determinación mediante correspondencia entre norma, hecho, prueba y consecuencia. Esta organización facilita identificar documentos que sustentan cada inferencia y argumentos que requieren respuesta; no obliga a repetir siete rótulos en el acto ni establece una extensión predeterminada de motivación, pues la suficiencia depende de la complejidad del problema y de las cuestiones relevantes planteadas.

Su principal fortaleza es la trazabilidad de cada control hasta una norma o problema jurisprudencial identificado. La incorporación del derecho comparado amplía las preguntas disponibles, mientras la explicitación de límites de extrapolación evita presentar todos los precedentes como decisiones directas sobre calificación; esa

combinación permite formular una propuesta original sin atribuirle autoridad normativa que todavía no posee.

Las limitaciones derivan del diseño documental e intencional. El corpus judicial no constituye una muestra representativa de las actuaciones administrativas ecuatorianas, y la codificación no fue contrastada por evaluadores independientes; por ello, los gráficos no miden prevalencia de defectos, calidad de tribunales ni eficacia preventiva. La argumentación sustenta coherencia jurídica del modelo, pero no demuestra que su uso reduzca litigios o mejore resultados recaudatorios.

Una evaluación posterior podría aplicar el test a un conjunto de expedientes anonimizados con criterios de selección explícitos y codificación independiente. Interesaría examinar si permite distinguir de forma consistente extensión normativa, insuficiencia probatoria y defecto de procedimiento, sin anticipar resultados; también sería pertinente estudiar las cargas de trabajo asociadas a su uso y las diferencias entre determinación nacional, aduanera y municipal.

Finalmente, la propuesta legislativa debe concentrarse en aclarar fronteras entre calificación, simulación y respuestas antielusivas cuando el régimen lo requiera. Una reforma útil debería precisar presupuestos, prueba y efectos, junto con garantías procedimentales proporcionales; aumentar la amplitud de una facultad sin definir sus condiciones podría trasladar nuevamente la controversia al momento de aplicación, reproduciendo la incertidumbre que el test procura identificar.

Conclusiones

El análisis permitió delimitar la autonomía calificadora de la Administración Tributaria ecuatoriana como una facultad de aplicación subordinada a los elementos del tributo. La denominación utilizada por las partes puede ser corregida cuando se justifique la

naturaleza de la operación, pero esa corrección debe conservar el presupuesto normativo y demostrar su realización; la significación económica no proporciona, por sí sola, un fundamento independiente para exigir una obligación.

Se distinguieron interpretación, integración analógica, calificación, simulación y aplicación de reglas antielusivas. La prohibición de analogía examinada se refiere a la creación de tributos, exenciones y demás materias reservadas, sin desconocer la integración admitida por el Código Tributario; la diferencia relevante se identifica en la justificación del supuesto y no únicamente en el nombre asignado a la técnica administrativa.

La jurisprudencia seleccionada mostró controles complementarios sobre contenido esencial de tasas, cuantificación del ICE, prueba de ingresos bancarios, motivación, publicidad y defensa del responsable. Esos controles no producen una consecuencia uniforme: una ampliación normativa, una inferencia insuficiente y una notificación omitida requieren respuestas diferenciadas, conforme a la norma y al mecanismo de impugnación aplicables.

El aporte principal fue la formulación de un test de siete etapas no compensables, centrado en competencia, fundamento normativo, técnica pertinente, correspondencia legal, prueba, defensa y efectos. La propuesta permite identificar el punto en que una pretensión administrativa pierde sustento y evita que una motivación extensa o una abundancia de datos compensen la ausencia de habilitación para gravar.

La comparación con España, Perú y Brasil permitió reconocer distintos mecanismos de contención y diferenciación técnica, cuyo valor para Ecuador es analítico. La incorporación de soluciones comparadas exige fundamento nacional propio; por consiguiente, la presencia de una cláusula antielusiva o de un procedimiento especial en otro país no amplía las facultades disponibles para la Administración ecuatoriana.

Se concluyó que el control del hecho generador debe abarcar también sujeto, tiempo y cuantificación, porque la extensión ilegítima puede introducirse mediante cualquiera de esos componentes. La determinación defendible requiere una correspondencia demostrable entre regla y realidad, con contradicción efectiva y consecuencias limitadas al ámbito de la habilitación aplicable; su legitimidad no se deduce exclusivamente del objetivo de recaudar.

El test constituye una propuesta dogmática y no una regla judicial vigente ni un instrumento de eficacia empíricamente demostrada. Su utilidad práctica debe examinarse mediante aplicaciones documentadas y evaluación independiente, preservando la separación entre diagnóstico de un defecto y competencia para corregirlo; esta delimitación permite fortalecer el control jurídico sin atribuir resultados que excedan el alcance de la investigación.

Referencias Bibliográficas

Asamblea Constituyente del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador.

Registro Oficial 449.

<https://www.sri.gob.ec/normativa-tributaria-legislacion-nacional>

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>

Congreso Nacional del Ecuador. (2005). Código Tributario (Codificación 2005-009;

texto consolidado con reforma de 3 de octubre de 2025). Registro Oficial,

Suplemento 38. <https://www.sri.gob.ec/normativa-tributaria-legislacion-nacional>

Corte Constitucional del Ecuador. (2021a). Sentencia 1158-17-EP/21.

<https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-1158-17-ep-21/>

Corte Constitucional del Ecuador. (2021b). Sentencia 70-11-IN/21.

<https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencia-70-11-in-21/>

Corte Constitucional del Ecuador. (2023). Sentencia 2-21-IA/23.

<https://www.corteconstitucional.gob.ec/267881-2/>

Corte Nacional de Justicia. (2023). Resolución 01-2023: Forma de calcular el ICE.

<https://www.cortenacional.gob.ec/resources/Resoluciones/Precedentes/2023/01-2023-Forma-de-calculer-ICE.pdf>

Corte Nacional de Justicia. (2024). Resolución 12-2024: Vinculación a responsables por representación.

<https://www.cortenacional.gob.ec/resources/Resoluciones/Precedentes/2024/12-2024-Vinculacion-a-responsables-por-representacion.pdf>

Corte Nacional de Justicia. (2026). Resolución 02-2026: Obligación de la

Administración Tributaria de probar que los ingresos son gravables.

<https://www.cortenacional.gob.ec/resources/Resoluciones/Precedentes/2026/02-2026-Obligacion-de-la-administracion-tributaria-de-probar-que-ingresos-son-gravables.pdf>

Jefatura del Estado. (2003). Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Boletín Oficial del Estado, 302.

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026a). Configuración y evolución del sistema tributario ecuatoriano: estudio de caso desde la perspectiva normativa y doctrinal. *Revista Ibero Research*, 1(6), 203–243.

<https://doi.org/10.5281/zenodo.21440967>

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026b). Criptoactivos 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.

<https://doi.org/10.5281/zenodo.21951217>

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026c). 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. <https://doi.org/10.5281/zenodo.21845446>

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026d). 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.

<https://doi.org/10.5281/zenodo.21277317>

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026e). 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.

<https://doi.org/10.5281/zenodo.21887201>

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026f). 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. <https://doi.org/10.5281/zenodo.21441193>

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026g). Planificación tributaria en

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

Revista Ibero Research, 1(6), 73–107. <https://doi.org/10.5281/zenodo.21385695>

López Poveda, J. E., & Gómez Suárez, N. F. (2026h). 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.

<https://doi.org/10.5281/zenodo.22003882>

Ministerio de Economía y Finanzas del Perú. (2013). Texto único ordenado del Código

Tributario (Decreto Supremo 133-2013-EF, con modificaciones).

<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/>

Presidencia de la República del Brasil. (1966). Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

Código Tributário Nacional (texto compilado).

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm