



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

**REPÚBLICA DEL ECUADOR**

**INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES**  
**UNIVERSIDAD DE POSTGRADO DEL ESTADO**

**I MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**TÍTULO DE LA TESIS**

**ANÁLISIS EN TÉRMINOS DE TIEMPO DE CICLO Y COSTOS EN EL  
PROCESO DE RECURSOS DE REVISIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS  
INTERNAS, TOMANDO EN CUENTA LA DECISIÓN DE LA CORTE  
NACIONAL DE JUSTICIA INCLUIDA EN LA RESOLUCIÓN S/N DEL  
PLENO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA PUBLICADA EN EL  
REGISTRO OFICIAL No. 93 DE 22 DE DICIEMBRE DE 2009**

Plan de la tesis para optar  
al Título de Máster en Administración Tributaria

Autor: Daniel Páez García  
Directora: Ana Ponce

Quito, Diciembre de 2015







INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES  
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

No. 072-2015

## ACTA DE GRADO

En la ciudad de Quito, a los dieciséis días del mes de diciembre del año dos mil quince, **DANIEL PAEZ GARCIA**, portador de la cédula de ciudadanía: 0501847669, EGRESADO DE LA MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA 2009-2011, se presentó a la exposición y defensa oral de su Tesis, con el tema: "ANÁLISIS EN TÉRMINOS DE TIEMPO DE CICLO Y COSTOS EN EL PROCESO DE RECURSOS DE REVISIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, TOMANDO EN CUENTA LA DECISIÓN DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA INCLUIDA EN LA RESOLUCIÓN S/N DEL PLENO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA PUBLICADA EN EL REGISTRO OFICIAL N° 93 DE 22 DE DICIEMBRE DE 2009", dando así cumplimiento al requisito, previo a la obtención del título de: **MAGÍSTER EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**.

Habiendo obtenido las siguientes notas:

Promedio Académico:	8.87
Tesis Escrita:	8.40
Grado Oral:	9.00
<b>Nota Final Promedio:</b>	<b>8.78</b>

De conformidad con la facultad conferida en el estatuto del I...  
DECLARADO que la presente es una copia del original.

Foja: 1  
Fecha: 22/12/2015

  
Secretaría G.

En consecuencia, **DANIEL PAEZ GARCIA**, ha obtenido el título mencionado.

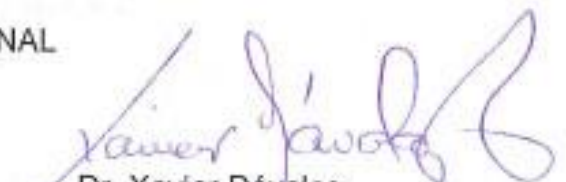
Para constancia firman:



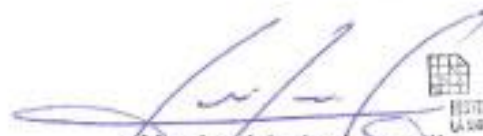
Mgs. Grace Tamayo  
PRESIDENTA DEL TRIBUNAL



Dr. Pablo Chafra  
MIEMBRO



Dr. Xavier Dávalos  
MIEMBRO



### **AUTORÍA**

Yo, Daniel Páez García, CI 0501847669, declaro que las ideas, juicios, valoraciones, interpretaciones, consultas bibliográficas, definiciones y conceptualizaciones expuestas en el presente trabajo, así como, los procedimientos y herramientas utilizadas en la investigación, son de absoluta responsabilidad de el autor de la Tesis.



**DANIEL PÁEZ GARCÍA**  
**CI 0501847669**

### **AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN**

Autorizo al Instituto de Altos Estudios Nacionales la publicación de esta Tesis, de su bibliografía y anexos, como artículo en publicaciones para lectura seleccionada o fuente de investigación, siempre dando a conocer el nombre del autor y respetando la propiedad intelectual del mismo

Quito, Diciembre, 2015



**DANIEL PÁEZ GARCÍA**  
CI 0501847669

***Dedicatoria:***

*A mis padres, Patricio y Susana*

*A mis tías, Adelita y Eugenia*

## **JUSTIFICACIÓN:**

El presente tema de investigación pretende determinar la incidencia, desde una óptica de diagramación de procesos así como de un análisis de tiempo de ciclo y costos, en la atención de recursos de revisión por parte del Director o Directora General del Servicio de Rentas Internas, en aplicación de la Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia y como antecedente de ésta, de las sentencias Nos.: 148-2007, 25-2009 y 26-2009.

Es importante realizar un análisis gráfico y numérico de las distintas situaciones que puedan afectar un determinado proceso, esto con la finalidad de definir posibles alternativas de mejora, con la flujodiagramación se pueden evidenciar las actividades que comprenden un proceso, las cuales a su vez pueden ser evaluadas en términos de tiempo y costo, con lo cual la institución puede tomar medidas en pos de lograr un mejor desempeño del proceso.

En función de la información expuesta se pretende determinar la incidencia de la Resolución s/n del Pleno de la Corte Nacional, desde la óptica de la secuencialidad de actividades, con sus respectivo análisis de tiempo y costo, enmarcado dentro del proceso del Recurso de Revisión, específicamente en el Servicio de Rentas Internas, esto con la finalidad de determinar si la referida resolución afectó significativamente el desarrollo del



proceso, si hubo o no un aumento del tiempo y costo –en término de costeo de actividades– que toma el análisis y posterior resolución de un Recurso de Revisión, tomando en consideración que uno de los objetivos del Estado es lograr la eficiencia y eficacia en sus procesos, tal como lo ordena la Constitución de la República del Ecuador en el numeral 25 del artículo 66, en concordancia con los principios del régimen tributario establecidos en el artículo 300 del mismo cuerpo normativo.

## **OBJETIVOS:**

1. Determinar la incidencia de la aplicación de la Resolución s/n del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual tuvo como antecedentes los fallos Nos.: 148-2007, 25-2009 y 26-2009, en términos de tiempo y costo, dentro del proceso de Recurso de Revisión.
2. Determinar de manera gráfica, a través de la flujodiagramación del proceso de Recurso de Revisión, la incidencia, en términos de costo y tiempo, de la aplicación de la Resolución s/n de la Corte Nacional de Justicia.
3. Proponer alternativas que procuren un nivel óptimo de eficiencia en el proceso de Recurso de Revisión en el corto plazo, y de esta manera contribuir de mejor manera a los objetivos institucionales sin dejar de lado el cumplimiento de las disposiciones judiciales.

## RESUMEN

Con la publicación de la Constitución de la República del Ecuador del año 2008, el ámbito tributario fue reforzado y dentro del contexto normativo vigente, adaptado a la nueva realidad nacional, ahora por mandato constitucional, el estado debe desempeñar sus funciones con eficiencia y eficacia, en otra palabras, los servicios que brinda deben ser de calidad y siempre enfocados en la ciudadanía, pero ¿cómo determinar un servicio de calidad?, hablar de calidad es hablar de subjetividad y apreciación por parte del beneficiario del producto o servicio, en este sentido se hace imprescindible realizar un análisis de uno de los varios procesos que forman parte del Servicio de Rentas Internas como es el Recurso de Revisión, desde la óptica de las ciencias administrativas, más específicamente desde la óptica de procesos y costeo de actividades, puesto que las decisiones que tomen, no solamente dentro de la propia institución, sino ciertos órganos externos que tienen cierto nivel de influencia sobre las actuaciones de la administración y como estos pueden afectar decisivamente en un determinado proceso, para esto se realizará un análisis del origen del Recurso de Revisión, pasando por las distintas corrientes doctrinarias que lo han estudiado, para finalmente realizar una comparación con la normativa internacional y su posterior configuración en el Ecuador, una vez entendido su origen se planteará un análisis desde la óptica de procesos y costeo de actividades para determinar el impacto de la Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, cuyo antecedente fueron los fallos Nos.: 148-2007, 25-2009 y 26-2009.

## INTRODUCCIÓN

El sistema tributario ha sido objeto de variados análisis, pasando por su origen, hasta intentar conformar un modelo adecuado a cada realidad, sin embargo, la dinámica social hace que esto se vuelva utópico, por cuanto la incidencia de ciertos aspectos, tales como el contexto social, la situación económica o la misma coyuntura política, provocan que las modificaciones o incluso las interpretaciones a la normativa, influya decisivamente en determinados procesos dentro de las administraciones tributarias.

En el caso particular del sistema tributario ecuatoriano, esta realidad no ha sido ajena, el procurar adaptarse a las realidades sociales, económicas y políticas ha involucrado un trabajo de grandes proporciones, sin embargo, estos esfuerzos pueden verse mermados por las decisiones que, a pesar de emanar de organismos externos, provocan impactos directos sobre el quehacer institucional.

Uno de los procesos que ha adquirido un espacio preponderante para el análisis ha sido el Recurso de Revisión, que de acuerdo a lo que establece la normativa ecuatoriana, en un recurso potestativo y facultativo de la máxima autoridad de la administración tributaria, sea esta seccional o nacional, esta cualidad se fundamenta no en la oportunidad para su presentación, o por quien debe presentarlo, sino mas bien, en las condiciones que se deben cumplir para que tal situación se produzca.

A través de los años, varios han sido los tratadistas que han plasmado sus distintas posturas respecto al mismo, desde aquellos que mencionan que no porque la normativa lo denomine facultativo, pierde su origen como un mecanismo para el ejercicio de derechos

por parte del contribuyente y por lo tanto configura una condición de cuasi obligación para las administraciones tributaria, su atención.

Por otro lado hay quienes manifiestan que efectivamente se trata de una instancia quizás exclusiva, por cuanto le permite a la propia administración, la verificación de sus actuaciones, precautelando de esta manera el interés público por sobre el particular, particularmente me adhiero a esta postura, por cuanto en estricto apego a la norma, la concepción del Recurso de Revisión, reviste por sí mismo una solemnidad, que para ser aceptada una insinuación por parte del contribuyente, debe cumplir ciertos requisitos, es decir, la Administración Tributaria verifica la pertinencia a la hora de dar cabida a un trámite, y no viceversa.

Ahora bien, pueden darse situaciones en la cuales organismos externos a la administración tributaria, influyan a través de sus pronunciamientos sobre un determinado proceso, para el caso particular, las resoluciones que emite el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, sobre una base jurisprudencial, lo cual obliga a la institución a adaptar sus actuaciones en función del nuevo esquema planteado, para lo cual recurrimos al empleo de técnicas de las ciencias administrativas para evidenciar cual fue el impacto de tales situaciones, y así brindar nuevos elementos de análisis que contribuyan al cumplimiento de los principios rectores del devenir público de la institución.

## INDICE

### **Capítulo 1: Introducción a la naturaleza jurídica del Recurso de Revisión en materia tributaria y sus distintas posturas doctrinarias**

1.1 Antecedentes.....	15
1.2 El Recurso de Revisión.....	20
1.3 El Recurso de Revisión según la legislación internacional.....	23
1.4 Naturaleza jurídica del Recurso de Revisión en materia tributaria.....	26
1.5 Posturas doctrinales respecto al Recurso de Revisión.....	28
1.6 El Recurso de Revisión en materia tributaria en el Ecuador, un análisis jurídico.....	31
1.7 Origen de la resolución del pleno de la Corte Nacional de Justicia.....	34
1.8 Análisis jurídico de las Sentencias Nos.: 148-2007, 25-2009 y 26-2009, dictadas por la Corte Nacional de Justicia.....	36

### **Capítulo 2: Análisis procesal del Recurso de Revisión, contrastado con un antes y un después de la resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia.**

2.1 Elementos del Recurso de Revisión.....	42
2.1.1 Informe Jurídico Previo.....	42
2.1.2 Expediente Sumario.....	43
2.1.3 Cierre del sumario.....	43
2.1.4 Resolución.....	44
2.1.4.1 Confirmar.....	44
2.1.4.2 Modificar.....	44
2.1.4.3 Invalidar.....	44

2.1.4.4 Sustituir.....	44
2.2 Análisis procesal del Recurso de Revisión en sede tributaria, antes de la Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia.....	45
2.3 Análisis procesal del recurso de Revisión en sede tributaria, después de la Resolución del Pleno de la Corte.....	50
2.4 El Recurso de Revisión desde la óptica de procesos.....	53

**Capítulo 3: Análisis del Recurso de Revisión en sede tributaria desde una óptica de costeo y tiempo de ciclo.**

3.1 Flujodiagramación del Recurso de Revisión.....	59
3.1.1 Gestión por procesos.....	59
3.1.1.1 Cliente interno.....	60
3.1.1.2 Cliente externo.....	60
3.1.1.3 Diagrama de flujo.....	60
3.1.1.4 Macroproceso.....	60
3.1.1.5 Proceso.....	60
3.1.2 Esquema gráfico del proceso de Recurso de Revisión.....	61
3.1.2.1 Consideraciones respecto del subproceso de prevalidación del trámite.....	64
3.1.2.2 Consideraciones respecto del subproceso de análisis de Recurso de Revisión.....	66
3.1.2.3 Consideraciones respecto del subproceso de emitir avoco ....	68
3.1.2.4 Consideraciones respecto del subproceso recibir y analizar pruebas.....	70
3.1.2.5 Consideraciones respecto del subproceso emitir contestación adicional o final.....	72

3.2 Análisis tiempo y costo del proceso afectado por la resolución del pleno de la Corte Nacional de Justicia.....	74
3.2.1 Estadísticas del proceso de Recurso de Revisión.....	74
3.2.2 Costeo basado en actividades.....	80
3.3 Alternativas de mejora, sin descuidar la disposición obligatoria contenida en la resolución del pleno de la corte.....	93

#### **Capítulo 4: Conclusiones y Recomendaciones**

4.1 Conclusiones.....	96
4.2 Recomendaciones.....	98
Bibliografía.....	101



**“ANÁLISIS EN TÉRMINOS DE TIEMPO DE CICLO Y COSTOS EN EL  
PROCESO DE RECURSOS DE REVISIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS  
INTERNAS, TOMANDO EN CUENTA LA DECISIÓN DE LA CORTE  
NACIONAL DE JUSTICIA INCLUIDA EN LA RESOLUCIÓN S/N DEL PLENO  
DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA PUBLICADA EN EL REGISTRO  
OFICIAL No. 93 DE 22 DE DICIEMBRE DE 2009”**

**Capítulo 1: Introducción a la naturaleza jurídica del Recurso de Revisión en  
materia tributaria y sus distintas posturas doctrinarias.**

**1.1 Antecedentes**

El Servicio de Rentas Internas (SRI), fue concebido como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional<sup>1</sup>, así mismo cuenta con facultades claramente determinadas, entre ellas la de conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la Ley<sup>2</sup>.

Como parte de las funciones de la máxima autoridad (Director o Directora General del Servicio de Rentas Internas), está la de conocer y resolver los recursos de revisión<sup>3</sup>, que de acuerdo al Código Tributario vigente, deberán ser debidamente insinuados por el contribuyente o iniciados de oficio por la propia Administración Tributaria.

---

<sup>1</sup> Artículo 1 de la Ley No. 41 publicada en el Registro Oficial N° 206 de 2 de diciembre de 1997

<sup>2</sup> Numeral 4, artículo 2 de la Ley No. 41 publicada en el Registro Oficial N° 206 de 2 de diciembre de 1997

<sup>3</sup> Artículo 9 de la Ley No. 41 publicada en el Registro Oficial N° 206 de 2 de diciembre de 1997

Ningún sistema tributario es perfecto —en términos de justicia al contribuyente—, o incluso desde la óptica impositiva del Estado, por esta razón, el esquema tributario ecuatoriano mantiene en su normativa tributaria, —apegada desde luego al esquema constitucional vigente—, secciones que procuran instancias para que los contribuyentes soliciten a la Administración Tributaria la revisión de sus propias decisiones, es de este principio de precautelar el interés público sin afectar el derecho privado que se instauran los recursos administrativos, y dentro de estos el del Recurso de Revisión<sup>4</sup>.

Es justamente ahí donde surge la necesidad de realizar una investigación, no de índole jurídica solamente, sino también técnica -secuencia lógica de actividades con un tiempo de ejecución y un costo-, sobre las connotaciones que afectan al proceso del Recurso de Revisión.

Mediante Acuerdo No. 1580 de 13 de febrero de 2013 y publicado en el Registro Oficial Suplemento No. 895 del 20 de febrero de 2013, la Secretaría Nacional de la Administración Pública, emitió la Norma Técnica de Administración por Procesos, mediante la cual se busca que las instituciones de la Administración Pública Central, Institucional y que dependen de la Función Ejecutiva, orienten sus actividades a la administración por procesos en beneficio del ciudadano.

---

<sup>4</sup> El Recurso de Revisión, de acuerdo al artículo 143 del Código Tributario, constituye una potestad facultativa extraordinaria de la administración tributaria, nacional o seccional -consejos provinciales o municipios-, para analizar los actos administrativos - actos firmes o resoluciones ejecutoriadas- dictados dentro del ámbitos de sus competencias.

En este sentido, se busca dar un nuevo enfoque a las instituciones, pasando de un viejo modelo funcional a uno en el que primen los productos enfocados hacia la ciudadanía, soportados en un esquema por procesos claramente delimitados.

En este contexto el Servicio de Rentas Internas, buscando adecuarse de la mejor manera al nuevo esquema gubernamental, expidió el Estatuto Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos, el cual persigue una alineación estratégica sustentada en la filosofía y enfoque del productos, servicios y procesos alineados a la identificación de riesgos, con el propósito de asegurar su ordenamiento orgánico<sup>5</sup>.

En ese sentido, se deja de lado la antigua estructura funcional –de concepción vertical– y da paso a una estructura por procesos, cuyo fundamento radica en la conceptualización de insumos que luego de sufrir una transformación, se convierten en productos, que a su vez serán los insumos de un nuevo proceso –concepción horizontal–, es decir, la organización se convierte en un sistema integrado.

Por lo tanto es pertinente realizar un análisis de manera puntual sobre el proceso del Recurso de Revisión, dentro del cual pretendo determinar la injerencia que tienen sobre el mismo ciertos factores de índole externo, en los cuales la organización puede o no tener control<sup>6</sup>, de manera específica, la Resolución S/N emitida por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, publicada en el Registro Oficial No. 93 de 22 de diciembre de 2009.

---

<sup>5</sup> Resolución No. NAC-DGERCGC14-00313 de 08 de mayo de 2014, publicada en la Edición Especial del Registro Oficial No. 134 de 30 de los mismos mes y año.

<sup>6</sup> Dentro de un proceso judicial, el mismo que culmina con el pronunciamiento del magistrado, intervienen tanto el SRI, como el demandante -persona natural o jurídica-, quienes dentro del proceso presentan sus alegatos y pruebas de descargo con el objetivo de brindar al juzgador una idea sobre el motivo del juicio, quien a su vez luego de las evaluaciones y análisis pertinentes, emitirá un pronunciamiento, que en caso

El presente trabajo de investigación pretende determinar la incidencia, desde una óptica de diagramación de procesos así como de un análisis de tiempo de ciclo y costos, en la atención de los recursos de revisión por parte del Director o la Directora General del Servicios de Rentas Internas, en aplicación de la Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia y como antecedente de ésta, las sentencias Nos.: 148-2007, 25-2009 y 26-2009, emitidas por la Corte Nacional de Justicia.

Es importante realizar un análisis gráfico y numérico de las distintas situaciones que puedan afectar un determinado proceso, esto con la finalidad de definir posibles alternativas de mejora, con la flujodiagramación se pueden evidenciar las actividades que comprenden un proceso, las cuales a su vez pueden ser evaluadas en términos de tiempo y costo, con lo cual la institución puede tomar medidas en pos de lograr efectividad del antedicho proceso.

En función de la información expuesta se pretende determinar la incidencia de la Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia desde una óptica de la secuencia de actividades, con sus respectivo análisis de tiempo y costo, que comprende el proceso del Recurso de Revisión, específicamente en el Servicio de Rentas Internas, esto con la finalidad de determinar si la referida resolución afectó significativamente el desarrollo del proceso, si hubo o no un aumento del tiempo de ciclo y costo del proceso, tomando en consideración que uno de los objetivos del Estado es lograr la eficiencia y eficacia en sus procesos, tal como lo ordena la propia constitución, en el numeral 25 del artículo 66, en

---

de ser compartidos por otros magistrados, podrían convertirse en jurisprudencia de obligatorio cumplimiento.

concordancia con los principios del régimen tributario establecidos en el artículo 300 de la misma norma constitucional.

El presente trabajo de investigación será desarrollado bajo la modalidad de investigación que consiste en la desmembración de un todo, descomponiéndolo en sus partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos.

Para el presente caso tenemos el proceso de Recurso de Revisión en el Servicio de Rentas Internas, mismo que está compuesto de actividades que a su vez son ejecutadas por varios actores de distintos niveles jerárquicos.

El referido proceso puede o no verse afectado por factores externos, como por ejemplo: cambio de la normativa que regula el proceso, decisiones gubernamentales u otras decisiones y obviamente la decisión del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, contenida en la resolución referida.

Para la investigación es pertinente el desarrollo de entrevistas con el personal del área de recursos de revisión del Servicio de Rentas Internas, para determinar, en primera instancia, un flujograma del proceso antes de la emisión de la resolución y otro flujograma del proceso posterior a la emisión de la resolución, evidenciando las actividades que se vieron afectadas.

Una vez que se cuente con este insumo, se establecen las entrevistas con el personal que interviene en el proceso de gestión de la calidad del Servicio de Rentas Internas a fin de determinar tiempos y costos, tanto antes de la resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia como después de la misma, y así poder evidenciar la incidencia en el proceso con elementos técnicos.

## 1.2 El Recurso de Revisión

Ahora bien, adentrándonos en materia, ¿Qué es el Recurso de Revisión?, para ir aclarando este tema es importante revisar algunos criterios respecto a lo que son los recursos administrativos.

Los recursos administrativos son los distintos medios que el derecho establece para obtener que la propia institución revise un acto, y lo confirme, modifique o reforme (Sayagués, 2002:472).

Marienhoff (2004) señala que los recursos administrativos son ciertos medios de impugnar la decisión de una autoridad -nacional o seccional- con el objeto de obtener su reforma o extinción.

Así mismo, respecto a los recursos administrativos, el tratadista Roberto Dromi, señala que:

[...] por medio del recurso administrativo se promueve el control de la legitimidad (legalidad y oportunidad) de un acto emanado de la autoridad administrativa, a fin de que se lo revoque o modifique con el objeto de restablecer el derecho subjetivo o interés legítimo lesionado por dicho acto. Toda declaración administrativa definitiva que produce efectos jurídicos individuales e inmediatos, es impugnabile mediante los recursos para la defensa del derecho subjetivo o del interés legítimo. En definitiva, el recurso administrativo tiene por finalidad impugnar un acto administrativo, dando lugar a un procedimiento en sede administrativa (Dromi, 2001: 42).

Por otra parte se establece que los actos administrativos constituyen la revisión de un acto o disposición, se convierte en la acción de volver sobre los mismos buscando su modificación, privación de efectos o desaparición del mismo. Los privilegios de que está

investida la administración pública en el régimen administrativo se extienden a la potestad de volver sobre sus propios actos, a fin de verificar la oportunidad y conformidad con el ordenamiento jurídico o la conveniencia de extinguirlos por razones de interés público (González Pérez, 2002).

Por lo tanto, el Recurso de Revisión constituye una garantía de seguridad jurídica, tanto para el administrado como para la Administración, el dar paso al trámite del recurso persigue un objetivo primordial, perfeccionar el acto original, ya sea modificándolo o sustituyéndolo, e incluso, extinguiéndolo por ser nulo de pleno derecho, a favor o en contra del administrado o de la Administración; sin embargo, esta garantía tiene un requisito primordial, la cual es su aplicabilidad sobre actos firmes o resoluciones ejecutoriadas.

La potestad radica en la posibilidad de revisar de oficio o a insinuación debidamente fundamentada de parte, los actos emitidos por la Administración Tributaria, para verificar si efectivamente cumplen con todas las características de un acto administrativo válido para subsistir por sí mismo.

Dentro de las amplias facultades y/o atribuciones conferidas a la Administración Tributaria, central o seccional, resalta una y en la misma tiene su asidero el Recurso de Revisión, esta es la tutela del interés público, sin que esto conlleve el cometimiento de arbitrariedades, por lo tanto, se convierte en un mecanismo que le permite al Estado revisar sus propias actuaciones con la finalidad de evitar el incurrir en errores que vayan en detrimento del patrimonio nacional o del propio administrado.

En este punto se genera una inquietud, si bien el Recurso de Revisión es resuelto en vía administrativa, este aspecto podría vulnerar el principio de imparcialidad, puesto que quien resuelve el trámite, en principio, es quien a través de un acto administrativo, lo originó, sin embargo, un principio del derecho público versa respecto a que los servidores están en la obligación de hacer todo aquello que manda la ley, en este sentido todos los procedimientos están reglados, y en estricto apego a la norma constitucional<sup>7</sup>, en cada uno de ellos debe primar el debido proceso.

El actual esquema constitucional del Ecuador, procura un ejercicio equitativo en tema de los derechos ciudadanos, es decir, que si en caso de ser vulnerados, el propio marco normativo establece mecanismos para que aquellas personas que sintieran que sus derechos fueron afectados por actuaciones del estado, puedan recurrir a él para su remediación, sea en vía administrativa, o a través de la vía judicial.

Sin embargo no debemos obviar la responsabilidad que tiene el estado de planificar el desarrollo nacional, erradicar la pobreza, promover el desarrollo sustentable y la redistribución equitativa de los recursos y la riqueza, para acceder al buen vivir<sup>8</sup>, y para esto uno de los insumos es el esquema tributario, el cual obedece a los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria<sup>9</sup>.

Si bien se podría concluir que en sede administrativa se vulneraría el principio de imparcialidad, esto obedece a la lógica de que el estado está en la posibilidad de rever sus

---

<sup>7</sup> Artículo 76.7.m de la Constitución de la República del Ecuador

<sup>8</sup> Artículo 3.5 de la Constitución de la República del Ecuador

<sup>9</sup> Artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador



propias actuaciones, esto con la finalidad de no causar daño así mismo o a sus administrados, todo esto amparado en la norma constitucional vigente.

### **1.3 El Recurso de Revisión según la legislación internacional**

De acuerdo a la legislación española el Recurso de Revisión es el instrumento por el cual los ciudadanos pueden recurrir las decisiones de la Administración Pública y que permite revisar los actos firmes en vía administrativa por el órgano que lo dictó. Es un recurso extraordinario, ya que ha de basarse en alguna de las siguientes causas:

- Que al dictarlos se hubiera incurrido en error de hecho, que resulte de los propios documentos incorporados al expediente.
- Que aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores, evidencien el error de la resolución recurrida.
- Que en la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme, anterior o posterior a aquella resolución.
- Que la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme (Artículo 118 de la Ley 30-1992).

Así mismo la legislación paraguaya menciona que «el concepto del Recurso de Revisión fue introducido con la Constitución de 1992 y reglamentada, en materia penal, a nivel de

norma secundaria por el Código Procesal Penal promulgado en el año 1998»<sup>10</sup>, adicionalmente menciona que:

En virtud de este instituto se admite la posibilidad de revisar la cosa juzgada por las causales previstas en la ley. Confiere certeza y seguridad que las decisiones judiciales lleguen en determinado momento a ser definitivas e inmodificables. La seguridad, aunque no constituye un valor en sí, como lo sostiene Goldschmidt, es esencial. Sin embargo, en ciertos casos excepcionales, la cosa juzgada debe ceder ante el valor Justicia, la cual al ser inherente al Derecho, que busca la verdad por encima de la seguridad y basándose en aquella surge el imperativo de subsanar un error judicial o aceptar un hecho nuevo que cambie lo resuelto en la sentencia. En el ordenamiento jurídico paraguayo, la revisión aparece regulada como un recurso extraordinario que puede interponerse contra una sentencia firme y ejecutoriada, en cualquier tiempo y únicamente a favor del imputado, en determinados casos. (Corte Suprema de Justicia, División de investigación, legislación y publicaciones centro internacional de estudios judiciales, Paraguay, 2006: 13).

Si bien en el análisis plasmado se hace referencia al Recurso de Revisión en materia penal, el aporte al presente tema de investigación radica en la concepción del recurso, que al igual que su par ecuatoriana y española, la normativa paraguaya lo considera como extraordinario, es preciso mencionar que esta cualidad no

---

<sup>10</sup> El artículo 481 del Código Procesal Penal de la legislación paraguaya establece:

La revisión procederá contra la sentencia firme, en todo tiempo, y únicamente a favor del imputado, en los casos siguientes:

- 1) cuando los hechos tenidos como fundamento de la sentencia resulten incompatibles con los establecidos por otra sentencia penal firme
- 2) cuando la sentencia impugnada se haya fundado en prueba documental o testimonial cuya falsedad se haya declarado en fallo posterior firme o resulte evidente aunque no exista un procedimiento posterior;
- 3) cuando la sentencia condenatoria haya sido pronunciada a consecuencia de prevaricato, cohecho, violencia u otra argumentación fraudulenta, cuya existencia se haya declarado en fallo posterior firme;
- 4) cuando después de la sentencia sobrevengan hechos nuevos o elementos de prueba que solos o unidos a los ya examinados en el procedimiento, hagan evidente que el hecho no existió, que el imputado no lo cometió o que el hecho cometido no es punible o corresponda aplicar una norma más favorable; o,
- 5) cuando corresponda aplicar una ley más benigna, o una amnistía, o se produzca un cambio en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia que favorezca al condenado.

radica en la oportunidad de la presentación del recurso, sino en la causales que debe cumplir el recurrente para que su trámite sea aceptado y analizado.

Por otra parte en la legislación panameña, fue incluido el concepto del Recurso Extraordinario de Revisión Administrativa en la Ley 38 del año 2000, como un mecanismo –extraordinario– alternativo a la vía judicial, esta normativa al igual que sus semejantes establecen ciertas causales para que proceda el recurso<sup>11</sup>.

De igual manera el régimen jurídico chileno establece al Recurso extraordinario de Revisión como un procedimiento administrativo de excepción el cual permite la revisión de la decisión administrativa, pero sólo por las causales expresamente establecidas en la ley, constituyendo una excepción calificada (Artículo 60 de la Ley N° 19.880).

- 
- <sup>11</sup> a. Si la decisión ha sido emitida por una autoridad carente de competencia;
- b. Cuando se condene a una persona a cumplir una prestación tributaria o económica, o una sanción por un cargo o causa que no le ha sido formulado;
- c. Si se condena a una persona a cumplir una prestación tributaria o económica, o una sanción por un cargo o causa distinta de aquél o aquélla que le fue formulada;
- d. Cuando no se haya concedido a la persona que recurre oportunidad para presentar, proponer o practicar pruebas;
- e. Si dos o más personas están cumpliendo una pena o sanción por una infracción o falta que no ha podido ser ejecutada más que por una sola persona;
- f. Cuando la decisión se haya basado en documentos u otras pruebas posteriormente declarados falsos mediante sentencia ejecutoriada;
- g. Si con posterioridad a la decisión, se encuentren documentos decisivos que la parte no hubiere podido aportar o introducir durante el proceso, por causa de fuerza mayor o por obra de la parte favorecida;
- h. Cuando la resolución se haya obtenido en virtud de cohecho, violencia u otra maquinación fraudulenta, o cuando la resolución se haya fundado en un dictamen pericial rendido por soborno o cohecho, en el caso de que estos hechos hayan sido declarados así en sentencia ejecutoriada;
- i. Cuando una parte afectada por la decisión no fue legalmente notificada o emplazada en el proceso, siempre que en uno y otro caso no haya mediado ratificación expresa o tácita de dicha parte, ni el objeto o asunto hubiere sido debatido en el proceso; y
- j. De conformidad con otras causas y supuestos establecidos en la ley.

Como podemos analizar, el Recurso de Revisión, sea en sede administrativa o en sede judicial –dependiendo del tipo de legislación–, comprende una instancia extraordinaria de excepción, no por su configuración *per se*, sino por las causales que lo motivan, una de las condiciones que recogen las legislaciones analizadas, establece que el recurso procede fundamentalmente sobre actos firmes, y que a su vez obedece a un principio de seguridad jurídica, puesto que es el mismo estado, quien podrá rever su decisión, evitando así causar perjuicios, al propio estado o a sus administrados.

#### **1.4 Naturaleza jurídica del Recurso de Revisión en materia tributaria**

El Recurso de Revisión obedece a la premisa del control de legalidad, puesto que su principal función es la de revisar los actos firmes o ejecutoriados, estableciendo una instancia adicional para su verificación, al respecto me permito transcribir lo siguiente:

[...] en el principio de los tiempos el Estado se caracterizó por la concentración de poderes. El monarca era fuente, intérprete y ejecutor de la norma, es decir su decisión. El monarca mantenía un poder absoluto y evidentemente era quien decidía respecto de las controversias respecto de los tributos. Posteriormente, cuando se planteó la división de poderes<sup>12</sup>, y se la aceptó como un principio básico, la función ejecutiva se encontró facultada para decidir respecto de ciertas controversias, aplicar sanciones y cobrar tributos a los administrados, es decir, para ejercer lo que actualmente conocemos como facultades resolutive, sancionadora y recaudadora de la administración. Estas facultades, y especialmente, la resolutive, trajeron en su ejecución, los más variados abusos y errores.

---

<sup>12</sup> Montesquieu, pensador de la Revolución Francesa, planteó que la autoridad tiene tres funciones: "dictar leyes, ejecutar las resoluciones públicas y juzgar las causas y pleitos entre particulares". Cada una de estas funciones es, en realidad, una forma de poder distinta. De acuerdo con ello, afirmó que debían existir tres poderes: el legislativo, que se refiere a la acción de dictar leyes; el ejecutivo, a la ejecución de las decisiones públicas; y el judicial, al ejercicio del juicio de los problemas entre particulares.

En la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, surgida de la Revolución Francesa, quedó establecido que los poderes deberían ser separados en tres órganos distintos para evitar el abuso del poder, tal como había sucedido durante el absolutismo.

[...] Este poder, en principio absoluto, fue atenuado gracias a los movimientos constitucionalistas originarios que llevaron a transfigurar el poder absoluto del estado monárquico en una función, por lo menos teórica, de servicio del estado hacia sus administrados gracias al concepto de soberano y de poderes soberanos: servicio de unos hombres a otros, lo cual plantea la enmienda o corrección de posibles abusos y errores en honor de la justicia. Es aquí donde se encuentra la razón de ser del recurso de revisión. Así pues, nace el fin de tutelar o garantizar los derechos de los contribuyentes, realizar un control de legalidad, de constitucional y, al mismo tiempo, de permitir a la Administración Tributaria corregir sus errores. (Bueno, 2008: 15)

De lo anotado anteriormente podemos inferir que la evolución que ha sufrido el Recurso de Revisión a través de la historia ha sido notable, sin embargo la discusión continúa, y dependerá desde el punto de vista y corriente del tratadista, que lo encasillará dentro de una determinada característica.

Las distintas legislaciones entienden al Recurso de Revisión, no únicamente en materia tributaria, como una forma de control de legalidad de la actuación del Estado en general, sino como un remedio administrativo específico por el que se atacan solamente actos administrativos y se defienden derechos subjetivos o intereses legítimos (Dromi, 1999).

Adicionalmente el Recurso de Revisión, busca la práctica de justicia por medio de un procedimiento reglado y formal pero de naturaleza extraordinaria permitiendo que los administrados cuenten con una etapa adicional para hacer prevalecer sus derechos, dejando a un lado la revisión administrativa de oficio, la revisión vía recurso –administrativo o jurisdiccional– es el remedio por excelencia para proteger tanto el interés legítimo a una correcta aplicación de las normas tributarias, como el derecho subjetivo del contribuyente a no pagar más de lo estrictamente fijado por la ley, cuando este se halla ante un acto tributario presuntamente ilegítimo que lesiona sus derechos. (González, 2001: 42)

## 1.5 Posturas doctrinales respecto al Recurso de Revisión

El Recurso de Revisión tiene dos posiciones marcadas, una que lo reconoce como un verdadero recurso administrativo de impugnación<sup>13</sup> y otra que lo reconoce como una instancia extraordinaria de revisión<sup>14</sup>.

La postura respecto a considerarlo como recurso administrativo de impugnación, se fundamenta en el hecho que no porque el Código Tributario lo calificara simplemente como recurso, sin importar que doctrinariamente se lo considerara *extraordinario*, y solamente por tal calificación, si estaba interpuesto en tiempo oportuno, por encontrarse aún pendiente de resolución, se lo podía presentar como excepción al proceso de ejecución del crédito tributario, según el artículo 213 del Código Tributario vigente desde el 23 de diciembre de 1975; es decir, la Administración Tributaria no podía iniciar el juicio o proceso de ejecución del crédito tributario, sobre la base de los principios de firmeza del acto administrativo<sup>15</sup> y de seguridad jurídica.

---

<sup>13</sup> Los recursos se caracterizan por ser medios de impugnación que se plantean y resuelven dentro del mismo proceso. No plantean un nuevo litigio ni establecen una nueva relación procesal; solo implican la revisión, el nuevo examen, de la resolución recurrida. Las partes, el conflicto y la relación procesal siguen siendo los mismos. No inician un nuevo proceso. Combaten resoluciones dictadas en el curso de éste o bien impugnan la sentencia definitiva cuando todavía no es firme, abriendo una segunda instancia dentro del mismo proceso.  
(ver:<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/23/pr/pr13.pdf>). (Fecha de consulta: 14 de mayo de 2015)

<sup>14</sup> La instancia Administrativa es una pretensión del administrado o contribuyente con el objeto de prevenir el nacimiento de un acto administrativo desfavorable  
(ver:<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/23/pr/pr13.pdf>) (Fecha de consulta: 14 de mayo de 2015)

Además que el carácter extraordinario se concibe a que podía iniciarse de oficio o a instancia de otras instituciones públicas o de cualquier persona directamente afectada, pero solamente respecto situaciones puntuales y por ello precisamente dicho carácter se diferencia de lo ordinario que implica la posibilidad de interponerse por cualquier motivo.

El artículo 143 del Código Tributario, establece las causales para la revisión, las cuales son:

1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;
2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;
3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;
4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el artículo 167 (163) del Código de Procedimiento Civil, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad;
5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,
6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.

En este sentido, la propia normativa expone las causas por las cuales se puede insinuar – por parte del contribuyente – o iniciar de oficio – la propia institución – un Recurso de

---

<sup>15</sup> El artículo 83 del Código Tributario define a los actos firmes como aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala.

Revisión, es decir, configura el carácter de extraordinario, puesto que a diferencia del Reclamo Administrativo, propiamente dicho, el recurso reviste seis causales para ser admitido a trámite.

Con la expedición de la Ley de Reforma Tributaria, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 325 de 14 de mayo de 2001, se cambió el criterio, puesto que ya no es considerado como un recurso administrativo sino una instancia facultativa de revisión.

La corriente que lo considera como un proceso facultativo de revisión, se basa en que con la citada reforma, se cambia sustancialmente cualquier apreciación que sobre este recurso se pudiera haber tenido, al manifestar que la Administración Tributaria tiene la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho (Artículo 143 del Código Tributario).

Con las mismas seis causales constantes en el código de 1975, el texto cambia de «[...] podrá revisar los actos o resoluciones firmes o ejecutoriadas»; por, «[...] la potestad facultativa y extraordinaria». Esta corriente afirma que la potestad de autocontrol, la cual ya poseía la administración, tiene ahora con un carácter de facultativa y extraordinaria.

En otras palabras, la facultad potestativa implica que sea la misma administración quien reconozca el error y lo corrija de *motu proprio*, en virtud del interés general. En tanto que la revisión a petición de parte exige que, a más de encontrarse dentro de al menos una



de las seis causales para la revisión, se evidencie gravamen o afectación que se pretenda curar a través de esta.

Los efectos del proceso de revisión, tanto en casos de oficio, como por insinuación debidamente fundamentada por parte del interesado, son individuales, es decir, afectan a cada caso; sin embargo, obedeciendo al principio de seguridad jurídica<sup>16</sup>, los criterios deben ser replicados; siempre y cuando las situaciones motivo del análisis se encuentren dentro de los plazos legales para su revisión<sup>17</sup>, para no causar distorsiones sobre futuras resoluciones que atiendan situaciones similares.

## **1.6 El Recurso de Revisión en materia tributaria en el Ecuador, un análisis jurídico**

La Ley del Tribunal Fiscal, publicada en el Registro Oficial No. 847 de 19 de junio de 1959, marcó un hito en el derecho tributario ecuatoriano, cuyo impulsor fue el doctor Eduardo Riofrío Villagómez, al implantar conceptos innovadores en el derecho tributario, los mismos que finalmente fueron recogidos en el Código Fiscal de 1963<sup>18</sup>. Entre los

---

<sup>16</sup> Rodríguez Vidal (2004) señala que «[...]es inaplazable plantear que la seguridad jurídica debe darse también a través del derecho tributario, por lo que si entendemos por ordenamiento financiero el conjunto de normas que disciplinan la actividad financiera del Estado y, por tanto, también la actividad tributaria, lo primero que hay que apuntar es que tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal; luego entonces, podemos afirmar que la imposición, es una actuación pública sujeta a reglas y límites establecidos por el derecho, por lo que pagar impuestos, será una de las principales manifestaciones de la sujeción al Estado» (Ponencia, Durango - Méjico (2004)).

<sup>17</sup> El artículo 145.2 del Código Tributario señala que los recursos de revisión serán improcedentes cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2, 3 y 4, del artículo 143.

<sup>18</sup> El doctor Oswaldo Torres González menciona, en su libro Instituciones de Derecho Tributario, que «el Proyecto del Código Fiscal, preparado por el doctor Riofrío con enmiendas sugeridas por el sector público, así como una Comisión de Juristas, se convirtió en el Código Fiscal Ecuatoriano en junio de 1963».

conceptos y principios más relevantes se pueden anotar: la justicia fiscal, la ética financiera; y, la distinción de la jurisdicción administrativa y judicial.

Así pues, la Ley del Tribunal Fiscal publicada en el Registro Oficial No. 847 de 19 de junio de 1959, representó un avance sin precedentes en el tema tributario ecuatoriano; tan es así que en la presentación realizada por el Ministro del Tesoro de aquel entonces, al Presidente de la República Camilo Ponce Enríquez, se plantea un análisis en el que se establecen conceptos doctrinarios, que hasta ese momento resultaban novedosos para el entorno judicial tributario en el Ecuador:

El Estado tiene el derecho de exigir el cumplimiento de la Ley y la obligación tributaria por ella impuesta. El contribuyente tiene el deber de satisfacer las contribuciones que legalmente se han creado; pero tiene también el derecho de exigir que se aplique la Ley justicieramente y que no se agrave el peso de sus obligaciones por recargos indebidos, falsas interpretaciones y demoras injustificables en reconocer sus derechos o establecer sus obligaciones. El Estado, a su vez, tiene el deber de administrar justicia tributaria y atender los reclamos de los contribuyentes, dentro de los plazos fijados por la Ley, de conformidad con las normas y los principios fiscales. La relación financiera entre el contribuyente y el Estado no es de supeditación incomprensiva o totalitaria, sino una relación ético-financiera, por la cual el ciudadano que está en las situaciones económicas y legales previstas en la Ley, debe una contribución para realizar los fines del Estado (Bueno: 2008, Tesis previa a la obtención de la Maestría en Derecho Tributario, p.10).

Bueno (2008), realiza el siguiente análisis respecto de la evolución histórica del Recurso de Revisión dentro de la normativa tributaria ecuatoriana, el autor menciona que el Código Tributario vigente desde el 23 de diciembre de 1975, incorporó al régimen ecuatoriano el Recurso de Revisión como lo conocemos hoy en día, sobre el cual la Comisión Interinstitucional Redactora, integrada por magistrados del Tribunal Fiscal, de la Contraloría de la Nación (Contraloría General del Estado), del Ministerio de Economía

(Ministerio de Finanzas) y de la Dirección General de Rentas (Servicio de Rentas Internas), textualmente manifestó:

En tercer lugar, en la fase administrativa se crea un recurso que en Doctrina se califica de extraordinario y se denomina de REVISIÓN, que halla su justificación en la potestad de auto-control de la legalidad que corresponde a la Administración y cuyo fundamento radica en los excepcionales motivos en que se apoya, lo cual justifica que pueda interponerse incluso a costa del fundamental postulado de la intocabilidad de los actos administrativos firmes y precisamente teniendo como presupuesto un acto firme, es decir contra lo que no es dable ningún otro tipo de recurso administrativo [...] (Bueno: 2008, Tesis previa a la obtención de la Maestría en Derecho Tributario, p.12).

A pesar de las modificaciones que ha sufrido el Código Tributario a través de los años, la figura del Recurso de Revisión ha permanecido casi inalterable en su concepto, para lo cual me permito transcribir lo siguiente:

El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho [...] (Artículo 143 del Código Tributario).

Como se puede apreciar, la normativa mantiene la concepción potestativa y extraordinaria del Recurso de Revisión, tan es así que los únicos que pueden resolver los trámites insinuados por los contribuyentes o los que se iniciaren de oficio por la propia

administración tributaria –central o seccional- son la máxima autoridad del Servicio de Rentas Internas; o, los prefectos provinciales o alcaldes, respectivamente<sup>19</sup>.

### **1.7 Origen de la resolución del pleno de la Corte Nacional de Justicia**

La jurisprudencia puede ser definida como un criterio vinculante y jurisdiccional, sobre un problema jurídico establecido por una pluralidad de sentencias concordantes (Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española).

A su vez puede ser entendida como la doctrina establecida por los órganos judiciales del Estado –en el caso particular la ex Corte Suprema de Justicia, hoy Corte Nacional de Justicia– que se repiten en más de un fallo. En otras palabras, la jurisprudencia es el conjunto de sentencias o fallos que han resuelto juicios fundamentándose en sí mismas.

La jurisprudencia, tiene un valor fundamental como fuente del Derecho Positivo<sup>20</sup>, el cual procura evitar que una misma situación jurídica sea interpretada en forma distinta

---

<sup>19</sup> El Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, en su artículo 403 señala: Recursos.- Contra las resoluciones que impongan sanciones administrativas, podrán interponerse el recurso de apelación o el extraordinario de revisión, siguiendo las normas del presente Código.

De igual manera el artículo 411, señala: Recurso de Revisión.- Los administrados podrán interponer recurso de revisión contra los actos administrativos firmes o ejecutoriados expedidos por los órganos de las respectivas administraciones, ante la máxima autoridad ejecutiva del gobierno autónomo descentralizado respectivo [...]

<sup>20</sup>Está constituido por el conjunto normativo vigente en un momento determinado; es decir, es el conjunto de reglas que, por hallarse en vigor, han de aplicarse a los casos que lo ameriten con la garantía última del Estado. En este sentido, puede decirse que el Derecho positivo se contrapone al Derecho natural por cuanto éste representa un conjunto de normas posibles de aplicar pero que, por no estar recogidas en el ordenamiento jurídico, no gozan de la vigencia propia del Derecho positivo. Ahora bien, dado que el Derecho positivo está en constante evolución y cambio, el Derecho natural puede ir incorporándose a aquél, dejando entonces de ser la reserva ideal del Derecho para convertirse en norma vigente. En cierta

por los administradores de justicia, procurando la progresión de derechos conforme así lo señala el artículo 11.8 de la Constitución de la República, siendo función exclusiva de la Corte Nacional de Justicia conforme el artículo 184.2 ibídem que dice:

Serán funciones de la Corte Nacional de Justicia, además de las determinadas en la ley las siguientes:

[...]

2. Desarrollar el sistema de precedentes jurisprudenciales fundamentado en los fallos de triple reiteración.

En igual sentido, el artículo 180.2 del Código Orgánico de la Función Judicial, publicado en el Registro Oficial No. 554 del 09 de marzo de 2009, determina que:

Al Pleno de la Corte Nacional de Justicia le corresponde:

[...]

Desarrollar el sistema de precedentes jurisprudenciales, fundamentado en los fallos de triple reiteración.

Así mismo, el artículo ibídem, sobre los precedentes jurisprudenciales, en su parte pertinente establece:

Las sentencias emitidas por las salas especializadas de la Corte Nacional de Justicia que reiteren por tres ocasiones la misma opinión sobre un mismo punto de derecho, obligarán a remitir los fallos al Pleno de la Corte a fin de que éste delibere y decida en el plazo de sesenta días sobre su conformidad. Si en dicho plazo no se pronuncia, o si ratifica el criterio, esta opinión constituirá jurisprudencia obligatoria.

La resolución mediante la cual se declare la existencia de un precedente jurisprudencial contendrá únicamente el punto de derecho respecto del cual se ha producido la triple reiteración, el señalamiento de la fecha de los fallos y los datos

---

forma, podría decirse que el Derecho natural es un derecho en potencia, y que el Derecho positivo es un derecho en acto de vigencia o actualidad de aplicación. Fuente [www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/derecho.../derecho-positivo.htm](http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/derecho.../derecho-positivo.htm)

de identificación del proceso; se publicará en el Registro Oficial a fin de que tenga efecto generalmente obligatorio.

Como se puede notar, la Constitución de la República del Ecuador, en concordancia con el Código Orgánico de la Función Judicial, establecen la necesidad de la creación de la base jurisprudencial a través de fallos de triple reiteración, mismos que deben obedecer a un análisis pormenorizado y debidamente fundamentado por parte de las salas especializadas de la Corte Nacional de Justicia, esto obedece, además de su amparo en la doctrina, en los principios de eficiencia y seguridad jurídica, puesto que al existir temas que fueron tratados con anterioridad y que se refieren al mismo objeto de análisis, resulta adecuada su aplicación hacia el futuro.

Sin embargo, este procedimiento no es definitivo, puesto que la dinámica social podría en un momento obligar el cambio de criterio, el cual puede ser modificado por la jueza o juez ponente quien deberá sustentar las razones jurídicas motivadas que justifiquen el cambio; y a su vez, el fallo deberá ser aprobado de forma unánime por la Sala, debiendo ponerse de inmediato en conocimiento del Pleno, el cual decidirá si se deja o no sin efecto el precedente obligatorio cuyo criterio se ha cambiado, o si se trata de una cuestión nueva que no se halla comprendida en dicho precedente. (Código Orgánico de la Función Judicial (2009).

### **1.8 Análisis jurídico de las Sentencias Nos.: 148-2007, 25-2009 y 26-2009, dictadas por la Corte Nacional de Justicia.**

La jurisprudencia se conforma de un conjunto de fallos (tres), los mismos que a más de tratar un mismo tema, comparten un mismo pronunciamiento –*ratio decidendi*–, si bien mediante Resolución S/N, publicada en el Registro Oficial No. 93 de 22 de diciembre de 2009, el pleno de la Corte Nacional de Justicia emitió un pronunciamiento respecto a la creación de jurisprudencia, es meritorio realizar un análisis de los fallos que motivaron la decisión plasmada en la referida resolución.

En la parte medular de los Fallos Nos. 148-2007, 25-2009 y 26-2009, y que son materia de la presente investigación, tenemos:

En aplicación del art. 144 del Código Tributario, se determina que cuando el recurso de revisión ha sido insinuado por el particular, al amparo del art. 143 del Código Tributario, la Autoridad Tributaria competente dará el trámite correspondiente, sin que sea posible ordenar, sin más su archivo[...].

La postura de los magistrados de la época, a mi criterio personal, atentó contra la naturaleza jurídica del Recurso de Revisión, ya que uno de sus postulados es justamente el de permitir la plena libertad de la Administración para iniciar o no un proceso de revisión, previo análisis técnico y legal, configurando de esta manera un principio fundamental de tal proceso, el cual establece que esta clase de impugnación no se interpone sino se insinúa.

Cabe hacer una aclaración, si bien el tema de la presente investigación involucra a los Fallos Nos. 148-2007, 25-2009 y 26-2009, no es menos importante hacer una retrospectiva y analizar como las distintas corrientes de donde provengan los juzgadores pueden influir en el criterio final.

A través de los tiempos las distintas posturas sobre la naturaleza han provocado que los juzgadores de turno plasmen su criterio, el mismo que refleja la afinidad de tal o cual corriente de pensamiento. Por citar un ejemplo, me permito transcribir parte del fallo dentro del juicio No. 58-2001, donde siguiendo el mismo criterio que el expresado en los Fallos 70-2000, 93-2000, 24-2001; los juzgadores dispusieron:

La revisión tiene una naturaleza particular y extraordinaria y que en estricto sentido no opera como recurso propuesto, sino a instancia de los interesados o de oficio, quedando a criterio de la autoridad competente proceder o no a la revisión de los actos o resoluciones firmes o ejecutoriadas.

Es oportuno revisar el detenido análisis realizado por la Sala Fiscal de la Ex Corte Suprema de Justicia, constante en el Fallo No. 70-2000:

CUARTO.- Es criterio jurisprudencial de esta Sala de Casación que el recurso de revisión es una facultad que la ley, Art. 139 del Código Tributario, asigna a la administración para opcionalmente y de acuerdo a su arbitrio rever sus propios actos ejecutoriados cuando por razones de legalidad de los mismos lo estima necesarios, no es ni constituye éste, un recurso del contribuyente o administrado, al cual tenga derecho para plantearlo y recabarlo en la administración y, no siendo así, mal puede, aún por un simple sentido de lógica elemental, aplicarse al mismo el Silencio Administrativo positivo, cuando la administración no ha contestado dentro del término que la ley fija para el despacho de las solicitudes, pedimentos o recurso verdaderamente tales que se establecen como derechos del administrado o de terceros. Lo opcional o facultativo por definición es la antítesis de lo obligatorio y por tanto a nadie, menos a la administración se le puede obligar, bajo razonamiento alguno, a ejercer una acción que la ley le asigna como privativa y facultativa; pues, así lo ha establecido esta Sala de Casación, en los fallos números. 121-98, 07-2000; 78-98; 156-98, entre otros.

En este análisis se colige plenamente la postura, a la cual me adhiero, de que el Recurso de Revisión no es un derecho en sí mismo, sino una facultad potestativa de la Administración Tributaria, sea seccional o nacional, para rever sus propios actos por un



elemental principio de legalidad y oportunidad, además de que dicha insinuación deberá contener la debida motivación para ser aceptada a trámite.

Retomando el criterio de los fallos que motivaron el presente tema de investigación, es necesaria una puntualización, las sentencias afectan a aquellos trámites de Recurso de Revisión en los cuales, a pesar de haber sido detectados los errores de hecho<sup>21</sup> o de derecho<sup>22</sup>, y que no hubieran sido argumentados en debida forma por los contribuyentes, deberán ser tramitados por la Administración Tributaria, contraviniendo norma expresa, es decir el artículo 143 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 145.4 del mismo cuerpo legal.

En este punto radica el motivo de la presente investigación, como se ha analizado anteriormente, el Código Tributario en su artículo 143, establece que para el análisis de un Recurso de Revisión, deben mediar ciertas condiciones, la primera de ellas, que el acto administrativo motivo del recurso sea un acto firme<sup>23</sup> o resolución ejecutoriada<sup>24</sup> y que a su vez adolezcan de errores de hecho o de derecho, esto deberá ser debidamente justificado

---

<sup>21</sup>El error de hecho es el inexacto conocimiento de la realidad o una errónea representación mental de la misma, la Administración debe proceder a la valoración de los hechos dados en cada evento, no son estos en sí la causa del acto administrativo sino su apreciación, contemplación o constatación, se trata de fijar el presupuesto fáctico y subsumirlo en el supuesto de una norma jurídica. Para que el error de hecho produzca efectivamente la incongruencia del acto administrativo, resulta necesario que el defecto recaiga sobre los requisitos esenciales del mismo, debe tratarse de un error grave y sustancial, que rompa la lógica relación entre los hechos y los efectos jurídicos creados para ellos.

<sup>22</sup> El error de derecho se produce en el razonamiento para aplicar las normas jurídicas a los hechos, involucra una equivocada apreciación de concepto o de calificación jurídica, por aplicación indebida, no aplicación, falsa interpretación de la norma jurídica o indebida valoración de las pruebas.

<sup>23</sup> El artículo 83 del Código Tributario define a los actos firmes como aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala

<sup>24</sup> El artículo 84 del Código Tributario, define como actos ejecutoriados aquellas resoluciones de la administración, dictadas en reclamos tributarios, respecto de los cuales no se hubiere interpuesto o no se hubiere previsto recurso ulterior, en la misma vía administrativa.

por el recurrente para posteriormente ser analizado e informado por parte del funcionario responsable a través del respectivo Informe Jurídico Previo, por lo tanto no podría darse un evento de declaratoria de archivo del trámite *sin más*, tal como mencionan los fallos motivo del presente análisis.

La normativa tributaria ecuatoriana establece cinco causales para declarar la improcedencia del Recurso de Revisión, de manera específica me permito transcribir el artículo 145.4 del Código Tributario, el cual menciona: «Cuando, habiendo sido insinuado por el afectado directo no fundamentare debidamente la existencia de cualquiera de las causales del artículo 143 en la que estos habrían incurrido [...]».

En el presente caso, el artículo citado sigue haciendo referencia al artículo 143 del Código Tributario, estableciéndose como el artículo rector del proceso, si bien y como se ha venido analizado, las causales para admitir a trámite un Recurso de Revisión son fundamentalmente seis, entre ellas la primera condición hace referencia a que si un acto firme o una resolución ejecutoriada hubieran sido emitidas o dictadas con evidente error de hecho o de derecho, luego de que esto sea verificado y justificado en el respectivo informe jurídico, podrá ser aceptado a trámite.

En este sentido, la insinuación debe contener un justificativo técnico y jurídico para que proceda el trámite, caso contrario podrá declararse su archivo, es importante señalar que el Recurso de Revisión se basa en actuaciones previas de la propia Administración, es decir, esta última actuó, en parte, sobre información proporcionada por el contribuyente, quien a su vez es el responsable sobre la veracidad y legitimidad de lo presentado; y, con información con la que contaba la propia institución, por ende, y toda

vez que el funcionario a cargo del trámite fundamenta su análisis con base al expediente administrativo proporcionado por las instancias previas, mal podría aseverarse que el archivo de un causa o trámite, pueda hacérsela sin más.

## **Capítulo 2: Análisis procesal del Recurso de Revisión, contrastado con un antes y un después de la resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia.**

### **2.1 Elementos del Recurso de Revisión**

En cuanto al requisito fundamental, previo al análisis del Recurso de Revisión, se traduce a que debe existir una clara manifestación de voluntad, expresa o razonablemente implícita del interesado, para obtener un nuevo pronunciamiento de la Administración; o si se inicia de oficio, una evidente inobservancia del principio de legalidad en los actos administrativos por ella emitidos, para lo cual los principales elementos integrantes del Recurso de Revisión son:

**2.1.1 Informe Jurídico Previo.-** Esta etapa reviste por sí sola un espacio de relativa importancia dentro del proceso de Recurso de Revisión, puesto que en este documento el funcionario a cargo del proceso, plasma un criterio previo fundamentado en derecho, a fin de proporcionar a la máxima autoridad los elementos necesarios para que acepte o no a trámite un recurso.

De acuerdo a nuestro ordenamiento, este informe se lo exige tanto para determinar la procedencia, cuanto para establecer la necesidad de la apertura de un expediente sumario para la sustanciación de pruebas, lo cual se puede lograr consolidando esa información en un solo documento (Artículos 143 y 144 del Código Tributario).

**2.1.2 Expediente Sumario.-** Según el cual el órgano administrativo está obligado a desarrollar, incluso de oficio, todos los actos de instrucción que se consideren adecuados para la determinación, conocimiento y comprobación, de los datos en virtud de los cuales debe pronunciarse mediante resolución. La normativa ecuatoriana hace una discriminación, ya que ordena la instrucción del expediente sumario siempre y cuando el asunto no trate cuestiones de puro derecho.

La negativa de la Administración a abrir dicho término de prueba o a practicar las propuestas por el interesado, siendo estas necesarias para probar su alegación, puede determinar la nulidad de la resolución, debido a que se ha dejado en indefensión al interesado.

**2.1.3 Cierre del sumario.-** El sumario concluirá dentro del término fijado por la Administración Tributaria, el cual no será menor a cinco ni mayor a veinte días, en el que se actuarán todas las pruebas de las que dispusieren los contribuyentes o interesados (Artículo 144 del Código Tributario).

**2.1.4 Resolución.-** Concluido el sumario, la autoridad administrativa correspondiente, dictará resolución motivada en el término de noventa días<sup>25</sup>, con la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá, el acto revisado.

Las resoluciones dictadas en el Recurso de Revisión pueden llegar a los siguientes resultados:

**2.1.4.1 Confirmar.-** Revalidar lo ya aprobado, es decir, se ratifica lo dispuesto en el acto administrativo revisado.

**2.1.4.2 Modificar.-** Los actos administrativos están sujetos a su modificación, modificar involucra transformar un acto administrativo en otro.

**2.1.4.3 Invalidar.-** Consiste en declarar nulo el acto administrativo, hacer cesar los efectos jurídicos del mismo, por ende, su extinción.

**2.1.4.4 Sustituir.-** El sustituir un acto administrativo implica colocar uno nuevo en su lugar, a diferencia de la modificación, se establece una relación jurídico tributaria distinta.

---

<sup>25</sup> Cabe anotar que pese a estar legalmente establecido el término para expedir la resolución una vez concluido el término sumario, de conformidad con el artículo 147 del Código Tributario, al tratarse de una potestad facultativa y extraordinaria de la Administración Tributaria, por no ser un derecho del contribuyente ni una instancia de impugnación, y menos aún, un recurso ordinario, el silencio administrativo no puede aplicarse al Recurso de Revisión, cuando éste ha sido insinuado por el contribuyente, así lo ha expresado la Corte Suprema de Justicia en varios fallos reiterados, como ejemplo tenemos: Sentencia 156-98 publicada en el Registro Oficial No. 167 de 20 de septiembre de 2000, Sentencia del Juicio No. 78-98, publicada en el Registro Oficial No. 183 de 04 de mayo de 1999, Sentencia 121-98 publicada en el Registro Oficial No. 215 de 18 de junio de 1999.

## **2.2 Análisis procesal del Recurso de Revisión en sede tributaria, antes de la Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia.**

Las causales más citadas para la argumentar la procedencia del Recurso de Revisión están en los numerales 1 y 2<sup>26</sup> del artículo 143 del Código Tributario, refiriéndose el primero a los errores de hecho o de derecho y el segundo a los documentos de valor trascendental que con posterioridad aparecieren y que hubieran sido ignorados al emitirse el acto susceptible de revisarse.

El artículo 143.1 del Código Tributario hace referencia a los errores de hecho o de derecho evidentes, verificados y justificados mediante informe jurídico previo, condicionando momentáneamente la decisión de la autoridad competente y contradiciendo el texto a lo mencionado en una norma posterior de la misma sección, que permite mediante resolución confirmar el acto recurrido, lo cual conlleva un cierto titubeo puesto que la máxima autoridad de la Administración Tributaria puede confirmar un acto errado, que en su momento fuera verificado y justificado.

Los numerales 3, 5 y 6 del artículo 143 del Código Tributario, hacen referencia a las sentencias judiciales ejecutoriadas mediante las que se declaran nulos los documentos, falso el testimonio o se establece un delito, que afectan directamente al acto administrativo firme, por haberle servido de fundamento o base.

---

<sup>26</sup> Entre las funciones desempeñadas en el Servicio de Rentas Internas durante poco más de 8 años, cumplí como especialista tributario en la Unidad de Recursos de Revisión del Servicio de Rentas Internas, y durante este tiempo y poco más de 900 trámites atendidos, puedo mencionar enfáticamente que las causales 1 y 2 del artículo 143 del Código Tributario, fueron las más citadas por los contribuyentes al momento de insinuar el recurso, las cuales se esgrimían en casi el 75% de los trámites ingresados al área.

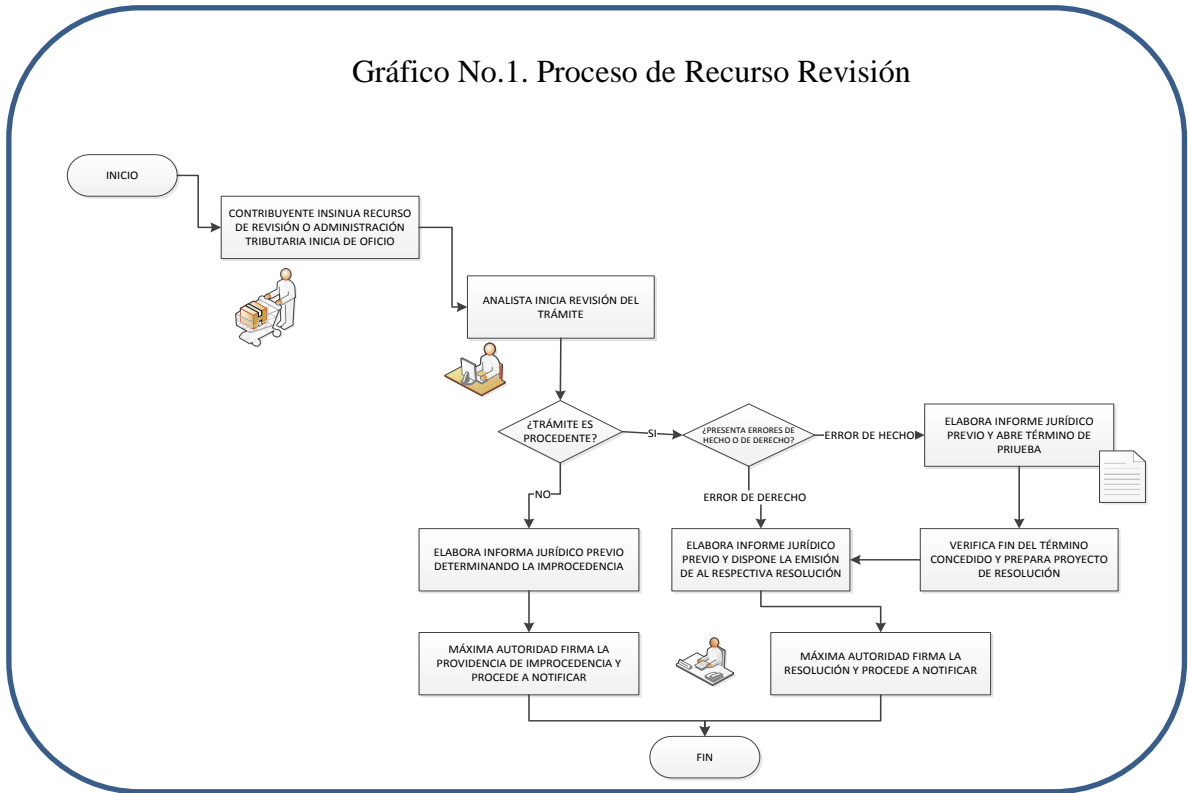
El artículo 143.4 del Código Tributario ha sido motivo de varios análisis, puesto que a criterio de ciertos jurisconsultos, atenta a un principio básico de inocencia del administrado o contribuyente, extralimitando su injerencia incluso hasta el ámbito judicial al basar la revisión en una presunción grave y concordante de falsificación, lo cual compete y solo podría decidirse, mediante una sentencia ejecutoriada del respectivo juez penal.

La naturaleza del Recurso de Revisión como facultad extraordinaria de la Administración, no exige más requisitos para su inicio que la expresión del acto que se pretende sea revisado; sin embargo, para evitar la congestión administrativa, el legislador ha previsto la inclusión en el ejercicio del derecho de insinuación, de la persona que demuestre un legítimo interés, caso contrario, el recurso iniciará de oficio de haber mérito o se dispondrá el archivo de no haberlo.

Para entender de mejor manera el proceso del Recurso de Revisión, me permito plasmar de manera gráfica el proceso mencionado:



Gráfico No.1. Proceso de Recurso Revisión



Elaborado por: Daniel Páez G.

De acuerdo a la normativa vigente, el funcionario asignado para el análisis del caso es quien se encarga de valorar la procedencia o improcedencia de la insinuación o del trámite iniciado de oficio, en función de la normativa y del expediente administrativo elaborado para el efecto, es decir, debe mediar un profundo análisis para determinar las causas que llevaron al afectado a recurrir ante la Administración Tributaria, nacional o seccional, un acto en el cual considere que se hayan vulnerado sus derechos.

En primera instancia, el Informe Jurídico Previo, plasma el análisis realizado sobre el trámite, en el cual se establece el camino que se seguirá para la atención del mismo, incluso se determina su procedencia o no.

De ser procedente el trámite, se deberá analizar si el acto administrativo, motivo del recurso, adolece de errores de hecho o de derecho, en el primer caso será necesario instaurar un término probatorio, que no podrá ser inferior a cinco días ni mayor a veinte<sup>27</sup>, dentro de los cuales se deberán actuar las pruebas que el interesado considere necesarias y que no hayan podido ser actuadas dentro de las etapas previas en vía administrativa.

---

<sup>27</sup> Artículo 144 del Código Tributario.

Una vez vencido el plazo, la Administración Tributaria emitirá el cierre de la etapa probatoria y dispondrá la emisión de la respectiva resolución, si bien el Código Tributario establece que una vez concluido el término sumario, la resolución deberá ser emitida dentro de noventa días<sup>28</sup>, en varias sentencias la Corte Nacional de Justicia mencionó que por su carácter facultativo, el recurso de revisión no tenía plazo para su contestación<sup>29</sup>.

---

<sup>28</sup> Artículo 146 del Código Tributario.

<sup>29</sup> Pese a estar legalmente establecido el término para expedir la resolución una vez cerrado el sumario, al tratarse de una potestad facultativa y extraordinaria de la Administración Tributaria, por no ser un derecho del contribuyente ni una instancia de impugnación, y menos aún, un recurso ordinario, el silencio administrativo no puede aplicarse al Recurso de Revisión, cuando éste ha sido insinuado por el contribuyente. Así lo ha expresado la Corte Suprema de Justicia en más de tres fallos reiterados: En sentencia 156-98 publicada en el R. O. No. 167 de 20 de septiembre de 2000, en su parte pertinente, la Corte Suprema de Justicia establece que "...Por todo lo examinado en los considerandos precedentes, no es aplicable a la revisión el plazo de ciento veinte días, ni en consecuencia, es aplicable la aceptación tácita del silencio administrativo, previstos en el Art. 21 de la Ley 05...". Por otra parte, dentro de la Sentencia del Juicio No. 78-98, publicada en el R. O. No. 183 de 04 de mayo de 1999, la Corte Suprema de Justicia establece que: "...Las normas aludidas del Art. 21 de la ley 05 no se refieren a los plazos del recurso de revisión en forma expresa, ni por la forma en que decurren los mismos, puede entenderse que se han modificado tácitamente. Del análisis consignado, se concluye que ya por tratarse de una instancia ante la autoridad competente, y no propiamente de un recurso ya por lo extraordinario de la revisión, ya en fin por el modo como decurren los plazos, no es aplicable a la misma el plazo de ciento veinte días y la aceptación tácita del silencio administrativo previstos en el Art. 21 de la Ley 05...". De igual manera en Sentencia 121-98 publicada en el R. O. No. 215 de 18 de junio de 1999, la Corte Suprema de Justicia establece que: "Las normas aludidas del Art. 21 de la Ley 05 no se refieren a los plazos del recurso de revisión en forma expresa, ni por la forma en que decurren los mismos, puede entenderse que se han modificado tácitamente. Del análisis consignado en este Considerando, se concluye que ya por tratarse de una instancia ante, la autoridad competente, y no propiamente de un recurso ya por lo extraordinario de la revisión ya en fin por el modo como decurren los plazos, no, es aplicable a la misma el plazo de ciento veinte días Y la aceptación tácita del silencio de la administración previstos en el Art. 21 de la Ley 05...". estas sentencias establecen que el plazo de 120 días dispuesto por el artículo 21 de la Ley 05 no es aplicable al Recurso de Revisión debido a que: 1) Dicho recurso es extraordinario, puesto que con la mera insinuación de cualquiera de las partes afectadas, las máximas autoridades de la Administración Tributaria pueden revisar los actos o resoluciones firmes y ejecutoriadas de naturaleza tributaria; 2) Del análisis del artículo 143 del Código Tributario se desprende que la resolución de este recurso es privativo de las máximas autoridades tributarias y facultativo en caso de que ellas quieran ejercer su potestad de autocontrol, es decir, el Recurso de Revisión no es un recurso que la Ley otorga al contribuyente, puesto que no ha facultado a ninguna de las partes a interponerlo en estricto sentido, pudiendo solamente insinuarlo, siendo privativo de la máxima autoridad el ejercicio de la facultad de revisar el acto materia de la insinuación si lo considera procedente, por lo que de acuerdo al artículo 19 de la Ley de Casación, en concordancia con la resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia publicada en el Registro Oficial No. 572 de fecha 17 de Abril de 2009, que en su parte pertinente señala: "La jurisprudencia obligatoria expedida con anterioridad a la vigencia de la Constitución de la República, se rige por la norma prevista en el inciso segundo del artículo 19 de la Ley de Casación, mientras que la nueva, por los artículos 185 de la Constitución y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial", por lo tanto, es de aplicación obligatoria por parte de la Administración Tributaria.

### **2.3 Análisis procesal del recurso de Revisión en sede tributaria, después de la Resolución del Pleno de la Corte.**

La tesis de la Corte Nacional de Justicia, siguiendo una corriente garantista, resolvió que ningún trámite podrá declararse improcedente o será archivado, si este hubiera sido insinuado por el contribuyente, tal decisión, desde mi punto de vista, promueve el abuso del Recurso de Revisión, al permitir el ejercicio de un derecho de insinuación ilimitado, contrapuesto al mismo artículo 145 del Código Tributario, eliminando parcialmente su aplicación.

Logra también la recuperación sin precedentes del derecho de impugnación en vía judicial, al obligar a la Administración Tributaria a aceptar la procedencia y resolver el asunto aunque este fuere improcedente; y, contradice a las numerosas sentencias de aplicación obligatoria de la Corte Suprema de Justicia que la precedió, mismas que establecían a esta institución jurídica como una facultad potestativa y extraordinaria de la Administración Tributaria.

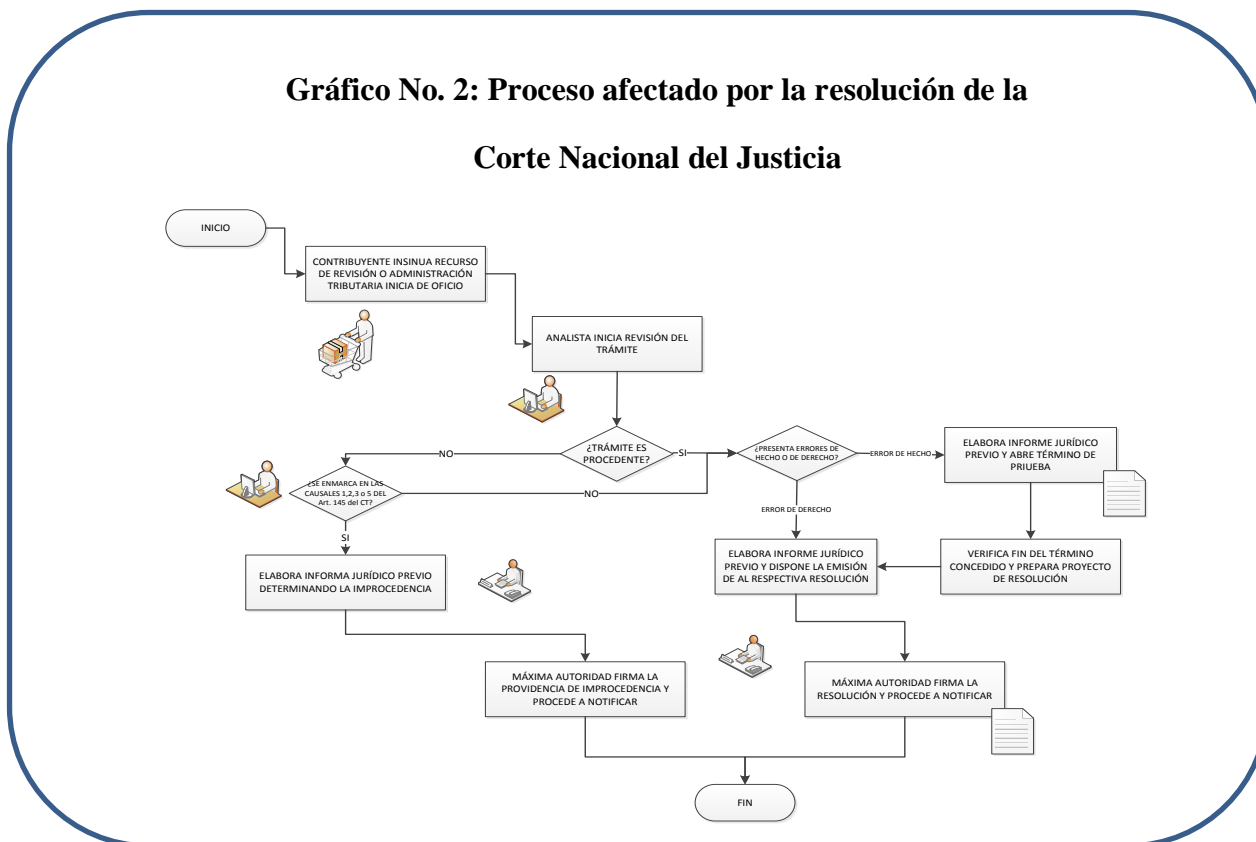
La subjetividad desmotivada y el caso omiso a la actividad reglada de la Administración Tributaria durante años, provocó que la Corte Nacional de Justicia dejara de lado el análisis que a las providencias de improcedencia debió realizar, pues durante los últimos años las referidas providencias, si no todas en su gran mayoría, logran ser verdaderas resoluciones que prueban la ausencia de errores de hecho o de derecho en el acto recurrido, incurriendo en el artículo 145.5 del Código Tributario, la presentación de otro recurso, por haber un pronunciamiento precedente de la máxima autoridad sobre el asunto controvertido.

Cabe señalar que la invalidez del acto administrativo tributario, se encuentra conceptualizada en el artículo 139 del Código Tributario, no obstante, la práctica ha develado otros casos que no se relacionan necesariamente a la nulidad por incompetencia manifiesta; o, por omisión en el procedimiento o de formalidades legales, que causa indefensión o influye en la decisión.

El artículo 94 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva, ha previsto entre los motivos no convalidables –por lo tanto nulos de pleno derecho– otros aspectos tales como los actos cuyo objeto es imposible o constituye delito o cuyos presupuestos fácticos no se adecuan manifiestamente al indicado en la norma legal que se cita como sustento o cuyo contenido tiene por objeto satisfacer ilegítimamente un interés particular en contradicción con los fines declarados en el mismo acto, que debemos considerarlos también, al momento de resolver. Pero sin lugar a dudas, la más importante y mayor causa de nulidad de la que adolecen muchos de los actos administrativos, la encontramos en la desmotivación prevista tanto en la Constitución de la República del Ecuador como en sus leyes y reglamentos.

En conclusión, la decisión de la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, de aquel entonces, provocó que el Recurso de Revisión perdiera su esencia facultativa y potestativa, obligando a la Administración Tributaria a incurrir en gastos innecesarios, puesto que si un trámite resultaba improcedente, bastaba con el análisis que se plasmaba en el Informe Jurídico Previo, mas sin embargo, en la actualidad se debe seguir el camino del análisis para llegar a una conclusión inadecuada, la cual es confirma el acto administrativo insinuado, es decir, una figura de improcedencia amparada bajo un velo de seguridad jurídica.

Para entender de mejor manera la afectación del proceso del Recurso de Revisión, luego del pronunciamiento del pleno de la Corte Nacional de Justicia, me permito plasmar de manera gráfica el proceso mencionado:



Elaborado por: Daniel Páez García

El proceso se altera únicamente al momento del análisis de la procedencia del Recurso de Revisión, puesto que de acuerdo a la resolución del pleno de la Corte Nacional de Justicia, aquellos trámites que si bien fueron insinuados y no contaran con los fundamentos de hecho y de derecho correctos, deberán ser admitidos a trámite.

En este sentido, el servidor deberá realizar el análisis y elaborar el informe jurídico previo, si el error detectado fuera de derecho, se dispondrá la emisión de la respectiva resolución, misma cuyo pronunciamiento será confirmar el acto administrativo recurrido.

Por otro lado, si el error detectado fuera de hecho, el servidor instaurará el respectivo término sumario, el cual una vez fenecido, deberá ser informado al contribuyente a través de una providencia de cierre de sumario en la cual se dispondrá la emisión de la respectiva resolución, misma que concluirá con la confirmación del acto administrativo recurrido.

Con el pronunciamiento del pleno de la Corte Nacional de Justicia, se ha incrementado la etapa procedimental del Recurso de Revisión en aquellos casos en los cuales, al amparo del artículo 143 del Código Tributario, si no estuviesen adecuadamente fundamentados, hubiera sido factible declarar su improcedencia.

#### **2.4 El Recurso de Revisión desde la óptica de procesos**

Como se mencionó anteriormente, la estructura gubernamental está dando un giro, pasando de un antiguo esquema funcional, a uno por procesos, en este sentido es imperativo entender la lógica del estado desde una óptica de secuencia de actividades,

apoyadas a su vez por procesos de apoyo<sup>30</sup> y gobernantes<sup>31</sup>, con la finalidad de brindar un producto o servicio de calidad a la ciudadanía.

Para iniciar el análisis del Recurso de Revisión desde la óptica de los procesos, es pertinente hacer un pequeño recorrido por la evolución de las distintas teorías de la ciencia administrativa.

Robbins (2005), destaca como un evento importante dentro de la historia de la administración, la publicación del libro *La Riqueza de las Naciones* por parte de Adam Smith en 1776, libro en el cual el autor argumenta las ventajas que genera a las empresas y por consiguiente a la sociedad la división del trabajo (p. 26).

Un segundo hecho importante en la historia de la Administración la denominada revolución industrial, la cual poco a poco reemplazó el trabajo humano, por el desempeño de las máquinas a vapor (Robbins, 2005: 27).

Un tercer e importante paso en el proceso administrativo fue la propuesta de la Administración científica liderada por Frederick Taylor<sup>32</sup>, quien dedicó veinte años de su vida a transformar la administración aplicando técnicas científicas, en el año de 1911 Taylor publicó su obra *Los principios de la administración científica*, el cual serviría como

---

<sup>30</sup> Los procesos de apoyo o también denominados de soporte apoyan a los procesos operativos, es decir aquellos que generan los bienes o servicios que son la razón de ser de la organización, proveen los recursos necesarios para la operación de los procesos estratégicos

<sup>31</sup> Denominados también procesos estratégicos definen y controlan a la organización a través del establecimiento de metas, políticas y definen el lineamiento estratégico

<sup>32</sup> (Germantown, Pennsylvania, 1856 - Filadelfia, 1915) Ingeniero norteamericano que ideó la organización científica del trabajo. Procedente de una familia acomodada, Frederick Taylor abandonó sus estudios universitarios de derecho por un problema en la vista y a partir de 1875 se dedicó a trabajar como obrero en una de las empresas industriales siderúrgicas de Filadelfia. ([http://www.biografiasyvidas.com/biografia/t/taylor\\_frederick.htm](http://www.biografiasyvidas.com/biografia/t/taylor_frederick.htm))



referente para los gerentes a nivel mundial, en la misma el autor expuso la aplicación del método científico para determinar la manera óptima de hacer un trabajo (Robbins, 2010: 28).

De igual manera Henri Fayol<sup>33</sup>, contemporáneo de Taylor, luego de haber realizado varias investigaciones como gerente de una empresa minera francesa, desarrolló la idea de que existen catorce principios de la administración, mismas que aseguraba podían enseñarse en las escuelas para ser aplicadas en la vida diaria de las personas (Robbins, 2010: 30).

Otro paso importante en el desarrollo de la ciencia administrativa fue la aplicación del método cuantitativo de la administración, llamado también investigación de operaciones, el cual consiste en la aplicación de métodos numéricos que contribuyan a una mejor toma de decisiones, su origen se remonta a la segunda guerra mundial, pues fue una adaptación de los métodos matemáticos que se aplicaban en esa época para un mejor desempeño de la milicia, su dos mayores exponentes son Robert MacNamara y Charles Thornton (Robbins, 2010: 31).

Sin embargo uno de los puntos más relevantes en el proceso de la administración, fue el enfoque del comportamiento organizacional, según Robbins (2010: 33), cuatro de sus máximos exponentes son Robert Owen, Hugo Munsterberg, Mary Parker Follet y

---

<sup>33</sup> Henry Fayol es sobre todo conocido por sus aportaciones en el terreno del pensamiento administrativo. Expuso sus ideas en la obra *Administración industrial y general*, publicada en Francia en 1916. Tras las aportaciones realizadas por Frederick Taylor en el terreno de la organización científica del trabajo, Fayol, utilizando una metodología positivista, consistente en observar los hechos, realizar experiencias y extraer reglas, desarrolló todo un modelo administrativo de gran rigor para su época. En otra obra suya, *La incapacidad industrial del estado* (1921), hizo una defensa de los postulados de la libre empresa frente a la intervención del Estado en la vida económica (<http://www.biografiasyvidas.com/biografia/f/fayol.htm>)

Chester Barnard, ellos coincidieron en que el activo más importante de las organizaciones lo constituía el talento humano.

En los años 60, la investigación en el campo de la administración tomó un giro, puesto que los investigadores comenzaron a analizar a las organizaciones desde la óptica de los sistemas<sup>34</sup>, concepto tomado de las ciencias físicas (Robbins, 2010: 34).

Dentro de las actividades ejecutadas por el Servicio de Rentas Internas en pos de establecer lineamientos claros para la ejecución de los procesos internos, implementó, a través de la Dirección Nacional de Planificación, un proyecto para la estandarización de las tareas con la creación de guías, manuales y procedimientos que transparenten la gestión de la institución.

La organización emprendió un plan de mejoramiento de su gestión, para lo cual se fijaron estrategias con el objetivo que su estructura esté a la altura de los nuevos desafíos que demanda el Estado y la ciudadanía, motivo por el cual se vio la imperante necesidad de implementar un modelo de gestión basado en procesos y administración de riesgos tributarios.

Uno de los pilares de este nuevo modelo por procesos y administración de riesgos tributarios es la gestión del conocimiento, entendiéndose esta última como el proceso en el cual los funcionarios de la institución se involucran en el establecimiento de un orden lógico y secuencial en la ejecución de sus tareas diarias, para de esta manera, plasmarlas

---

<sup>34</sup> Un sistema es un conjunto de partes relacionadas e interdependientemente dispuestas de tal manera que producen un todo unificado. Los sistemas son cerrados o abiertos. Los sistemas cerrados no son influidos ni se relacionan con el entorno. En cambio los sistemas abiertos interactúan dinámicamente con su entorno (Robbins, 2010: 34)

en un documento que a su vez servirá de guía para quienes deseen conocer el cómo se ejecuta un determinado proceso, cuyo objetivo es:

[...] mantener un estándar de documentación que recoja la memoria institucional de todas las políticas, procesos, procedimientos e instructivos de operación, disponible, actualizada, y formalmente institucionalizada, bajo una adecuada ejecución de procedimientos de control de documentos y registros (Planificación Estratégica Institucional 2012-2015, SRI)

Dentro del proyecto de Gestión del Conocimiento, su programa estrella fue el denominado GECKO –Programa de Excelencia y Conocimiento Organizacional– encaminado a implementar un sistema efectivo de administración por procesos que promueven una transformación de la gestión a fin de orientarla hacia resultados y así tener una institución que ofrezca mejores productos y servicios a sus contribuyentes, los que desembocarán en mejores resultados para el estado en cada período fiscal (Planificación Estratégica Institucional 2012-2015, SRI).

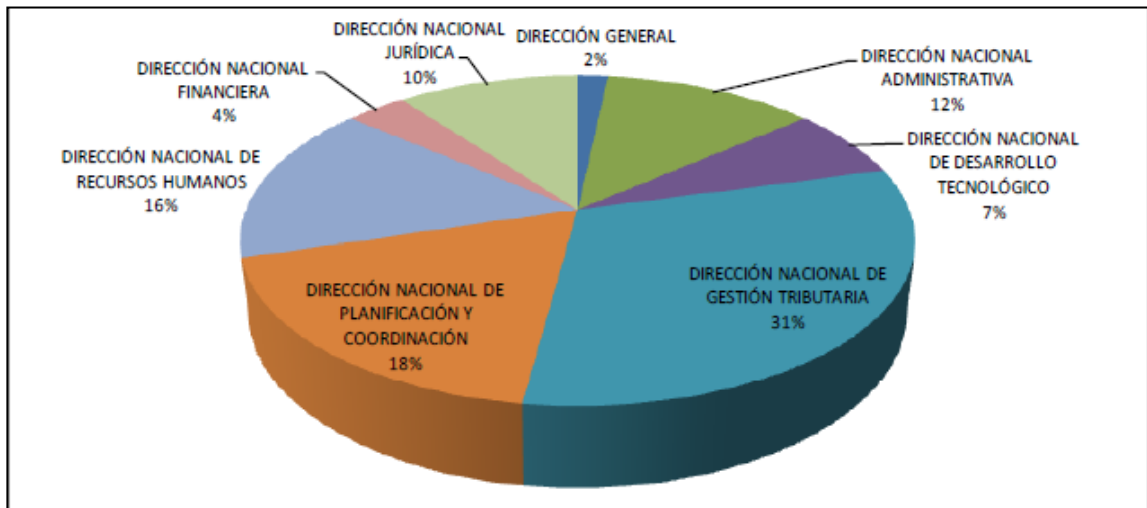
Durante el período 2012, la gestión del Conocimiento, obtuvo los siguientes resultados:

**Cuadro No. 1: Resultados Proyecto de Gestión del Conocimiento**

DIRECCIÓN NACIONAL	Instructivo	Manual de Procesos	Manual de Usuario	Política	Procedimiento	Total general
DIRECCIÓN GENERAL					2	2
DIRECCIÓN NACIONAL ADMINISTRATIVA	5		1	4	4	14
DIRECCIÓN NACIONAL DE DESARROLLO TECNOLÓGICO		7		1		8
DIRECCIÓN NACIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA	7	4	4	4	17	36
DIRECCIÓN NACIONAL DE PLANIFICACIÓN Y COORDINACIÓN	2	1		5	13	21
DIRECCIÓN NACIONAL DE RECURSOS HUMANOS	6	1		3	8	18
DIRECCIÓN NACIONAL FINANCIERA		2		1	1	4
DIRECCIÓN NACIONAL JURÍDICA		3			9	12
<b>TOTAL POR TIPO DE DOCUMENTO</b>	<b>20</b>	<b>18</b>	<b>5</b>	<b>18</b>	<b>54</b>	<b>115</b>

Elaborado por: Departamento de Gestión de la Calidad del Servicio de Rentas Internas  
Fuente: Informe Anual de Labores 2012 SRI

**Gráfico No. 5 Intervención de Procesos**



Elaborado por: Departamento de Gestión de la Calidad del Servicio de Rentas Internas  
Fuente: Informe Anual de Labores 2012 SRI

Si bien la administración tributaria cuenta con un programa que permite la estandarización de procesos a través de guías, manuales y procedimientos, el análisis aún se encuentra enfocado en el conjunto de actividades, sin considerar su incidencia tanto en tiempo como en costo, por esta razón es pertinente realizar un análisis integral del proceso de Recurso de Revisión considerando las variables antes señaladas.

Adicionalmente, si bien el tema de los recursos administrativos ha sido motivo de estudio en algunas universidades a nivel de tesis de maestría, estas investigaciones han sido puntualmente enfocados en lo referente a su naturaleza, evolución histórica, enfoques doctrinarios, entre otros, sin embargo, un análisis a nivel de procesos, costeo y medición de tiempos no ha sido ejecutado hasta la actualidad, en este sentido es pertinente realizar un análisis desde la óptica netamente procesal, diagramando el proceso e identificando los costos y tiempo de las actividades que intervienen, esto con la finalidad de determinar alternativas de mejora para lograr un proceso efectivo.

## **Capítulo 3: Análisis del Recurso de Revisión en sede tributaria desde una óptica de costeo y tiempo de ciclo.**

### **3.1 Flujodiagramación del Recurso de Revisión**

Para iniciar el análisis del Recurso de Revisión desde la óptica de procesos, será importante esclarecer ciertos conceptos ligados al estudio.

#### **3.1.1 Gestión por procesos**

La Gestión por Procesos obedece a una necesidad corporativa, cada organización será tan eficiente en tanto y en cuanto sus procesos también lo sean, para entender una gestión por procesos como óptima, lo principal es identificar hacia quien va dirigido el trabajo, es decir sus clientes, sean internos –servidores de la institución– o externos –contribuyentes–, quienes son los beneficiarios directos, y quienes a su vez calificarán la calidad del producto o servicio entregado.

Las organizaciones propenden cada vez más a brindar productos o servicios de calidad a un menor tiempo y costo, para lo cual es necesario establecer que actividades son necesarias o indispensables para la consecución del objetivo.

La administración por procesos es un conjunto de actividades sistemáticas realizadas en una institución, con el propósito de mejorar continuamente la eficacia y la eficiencia de su operación para proveer servicios y productos de calidad que satisfagan las necesidades y expectativas del ciudadano, beneficiario o usuario (Acuerdo No. 1580, Secretaría Nacional de la Administración Pública y

publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 895 de 20 de febrero de 2013).

Los principales elementos de una gestión por procesos son las siguientes:

**3.1.1.1 Cliente interno.-** Persona o unidad administrativa que pertenece a la misma institución, tales como: servidores públicos, direcciones, subsecretarías, etc. (Acuerdo No. 1580).

**3.1.1.2 Cliente externo.-** Se define como cliente externo al receptor del producto generado en el proceso que no pertenece a la misma institución, puede ser definido como ciudadano, empresa, organización o gobierno (Acuerdo No. 1580).

**3.1.1.3 Diagrama de flujo:** Representación gráfica de la secuencia de actividades del proceso (Acuerdo No. 1580).

**3.1.1.4 Macroproceso:** Modelo de un conjunto de procesos interrelacionados, agrupados en las etapas necesarias para obtener un producto o servicio cumpliendo con los requisitos explícitos e implícitos de sus ciudadanos, beneficiarios o usuarios (Acuerdo No. 1580).

**3.1.1.5 Proceso:** Serie de actividades definibles, repetibles, predecibles y medibles que llevan a un resultado útil para un cliente interno o externo. Los procesos se interrelacionan en un sistema que permite a la Institución agregar valor a sus clientes (Acuerdo No. 1580).

### **3.1.2 Esquema gráfico del proceso de Recurso de Revisión**

Una de las herramientas más utilizadas para realizar la diagramación de procesos, constituye el paquete informático desarrollado por la empresa norteamericana Microsoft, denominado Visio, es en esta plataforma donde desarrollaré el esquema gráfico del proceso del Recurso de Revisión.





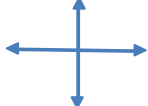



Es importante identificar cuáles son los principales símbolos que se utilizan en el esquema para graficar procesos, la metodología más utilizada para este tipo de trabajos es el esquema desarrollada por el Instituto Nacional de Normalización Estadounidense –ANSI por sus siglas en inglés–, sin embargo no es la única<sup>35</sup>, a través de los tiempos y de acuerdo a la necesidad de las organizaciones, se han implementado varios esquemas, sin que con esto se vulnere el principio de cada uno, en el presente trabajo de investigación utilizaré mayormente el método ANSI y la metodología de Símbolos del Flujograma de Ingeniería de Operaciones y de Administración y Mejora de la Calidad del Proceso (DO)<sup>36</sup>, a continuación una explicación de los símbolos a utilizarse:

## **Tabla No. 2: Simbología de Flujodiagramación**

---

<sup>35</sup> Existen varios esquemas y metodologías para diagramar procesos, entre las más conocidas tenemos: American Society of Mechanical Engineers (ASME), International Organization for Standardization (ISO), Instituto Alemán de Normalización (Deutsches Institut für Normung e.V – DIN), Símbolos del Flujograma de Ingeniería de Operaciones y de Administración y Mejora de la Calidad del Proceso (DO), Diagramas integrados de flujo (DIF) en las versiones de Yourdon De Marco y Gene & Sarson, entre otros

<sup>36</sup> La simbología DO no es una técnica que sea común para representar procesos rutinarios en instituciones públicas o privadas, pero existen organizaciones que han optado por esta técnica para diagramar sus procesos (Guía para la elaboración de Diagramas de Flujo, 2009, Mideplan, Costa Rica).

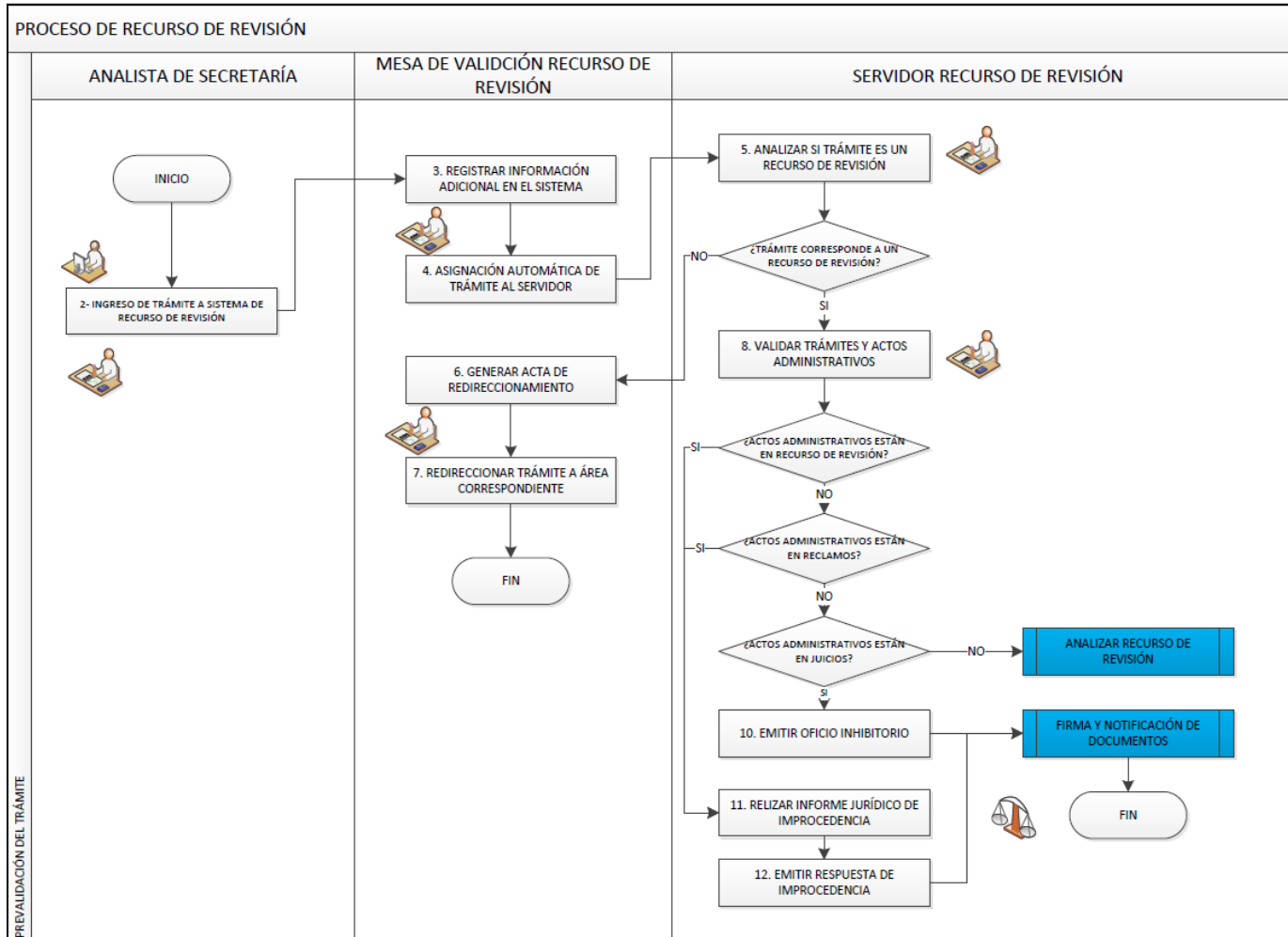
SÍMBOLO	SIGNIFICADO	PARA QUE SE UTILIZA
	INICIO / FIN	Indica el inicio y el final del diagrama de flujo.
	OPERACIÓN / ACTIVIDAD	Símbolo de proceso, representa la realización de una operación o actividad relativas a un procedimiento.
	DECISIÓN	Indica un punto dentro del flujo en que son posibles varios caminos alternativos.
	DOCUMENTO	Representa cualquier tipo de documento que entra, se utilice, se genere o salga del procedimiento.
	LÍNEAS DE FLUJO	Conecta los símbolos señalando el orden en que se deben realizar las distintas operaciones.
	CONECTOR	Conector dentro de página. Representa la continuidad del diagrama dentro de la misma página. Enlaza dos pasos no consecutivos en una misma página.
	CONECTOR DE PÁGINA	Representa la continuidad del diagrama en otra página. Representa una conexión o enlace con otra hoja diferente en la que continua el diagrama de flujo
	PROCEDIMIENTO	Constituye la realización de una operación o actividad dentro del flujo. Proceso preestablecido

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Guía para la elaboración de Diagramas de Flujo, 2009, Mideplan, Costa Rica



**Gráfico No. 6 Diagrama de Flujo**  
**Subproceso de prevalidación del trámite**



Elaborado por: Daniel Páez García

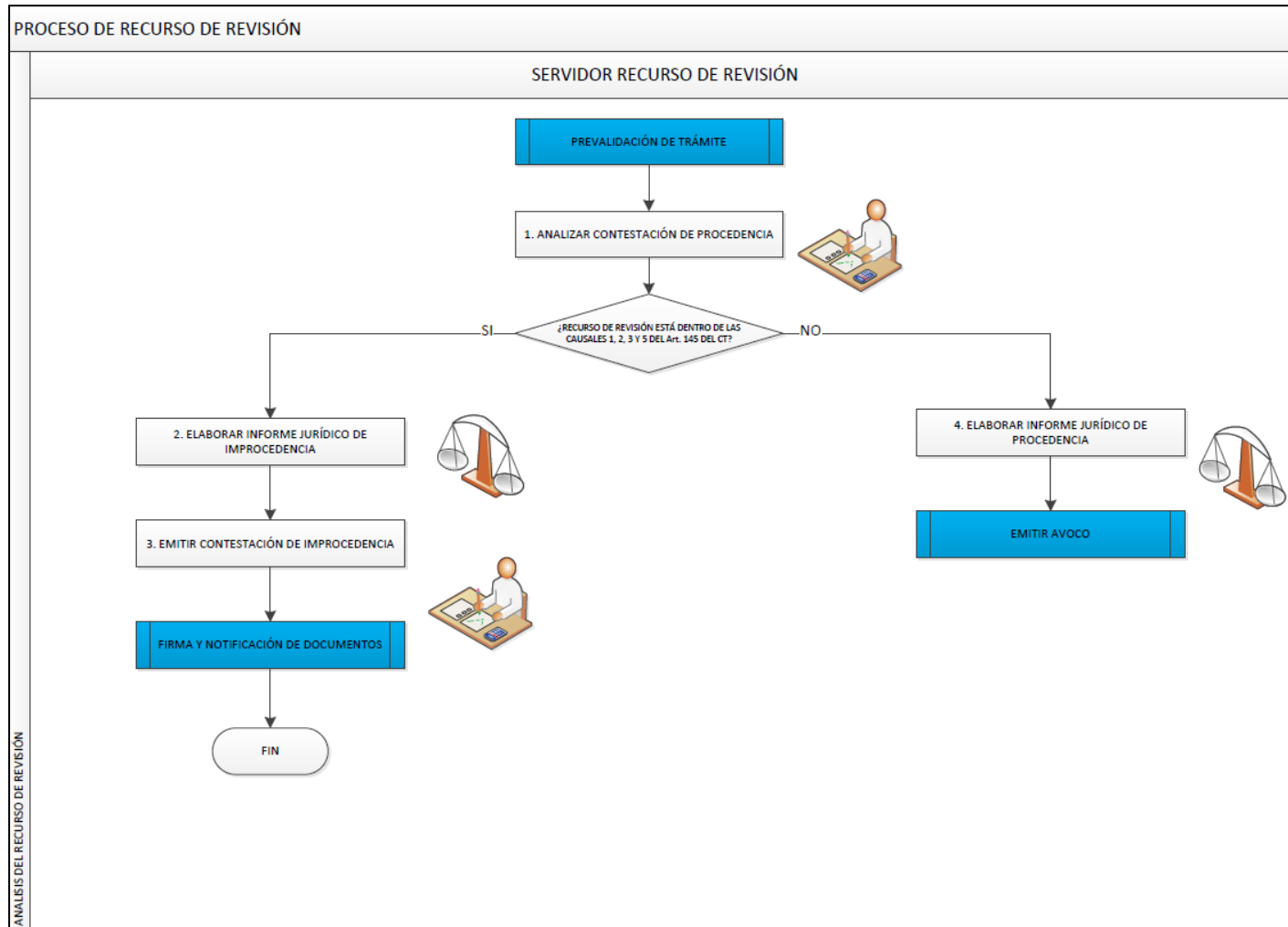
### **3.1.2.1 Consideraciones respecto del subproceso de prevalidación del**

**trámite.-** Los actos administrativos hacen referencia a los actos administrativos que dieron origen al Recurso de Revisión.

Dentro de la actividad de validación del trámite encontramos 3 etapas en las cuales se debe tener especial consideración previo al análisis de fondo del recurso.

- Puede darse el caso de que el contribuyente ingrese un Recurso de Revisión respecto de un acto administrativo y posteriormente ingrese un nuevo recurso fundamentado en el mismo acto, en este caso se procede a declarar la improcedencia y ordenar el archivo del trámite más reciente.
- Por otra parte, un contribuyente podría insinuar un Recurso de Revisión sobre un acto administrativo y al mismo tiempo interponer un reclamo sobre el mismo acto, en este caso, se dispone la improcedencia, por cuanto el acto administrativo objeto del recurso no comprende una resolución ejecutoriada.
- Finalmente un contribuyente podría insinuar un Recurso de Revisión sobre un acto administrativo que también haya sido impugnado en sede judicial, en este caso se declara la improcedencia, basado en el principio de seguridad jurídica, por cuanto el acto motivo del recurso está siendo analizado en una instancia superior.

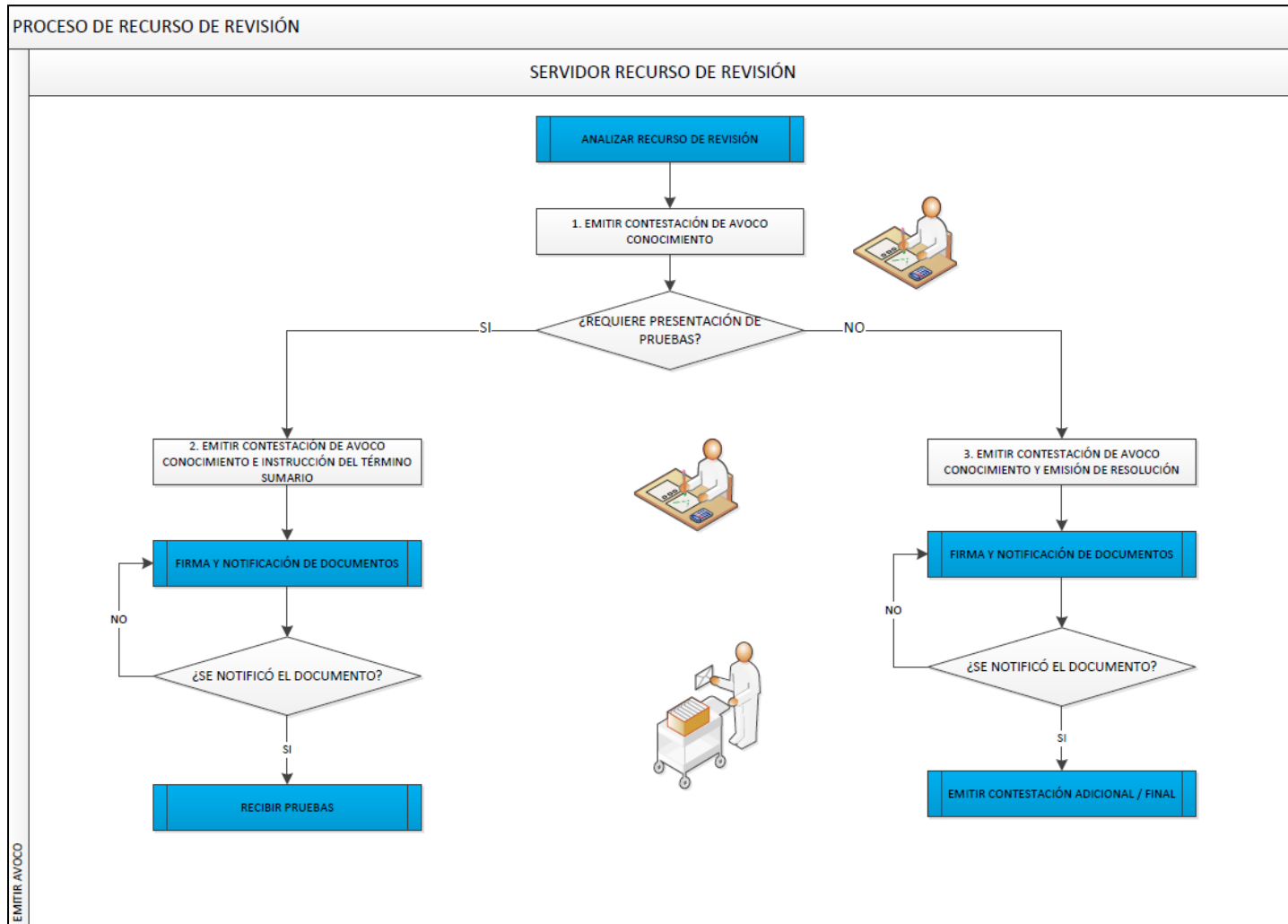
**Gráfico No. 7 Diagrama de Flujo  
Análisis del Recurso de Revisión**



Elaborado por: Daniel Páez García

**3.1.2.2 Consideraciones respecto del subproceso de análisis de Recurso de Revisión.-** Como ya se había analizado anteriormente, el pronunciamiento de la Corte Nacional de Justicia restringió el uso del numeral 4 del artículo 145 del Código Tributario, en este sentido, las únicas causales que podrían encasillar a un Recurso de Revisión para declarar su improcedencia son los numerales 1, 2, 3 y 5.

**Gráfico No. 8 Diagrama de Flujo  
Emitir Avoco Conocimiento**

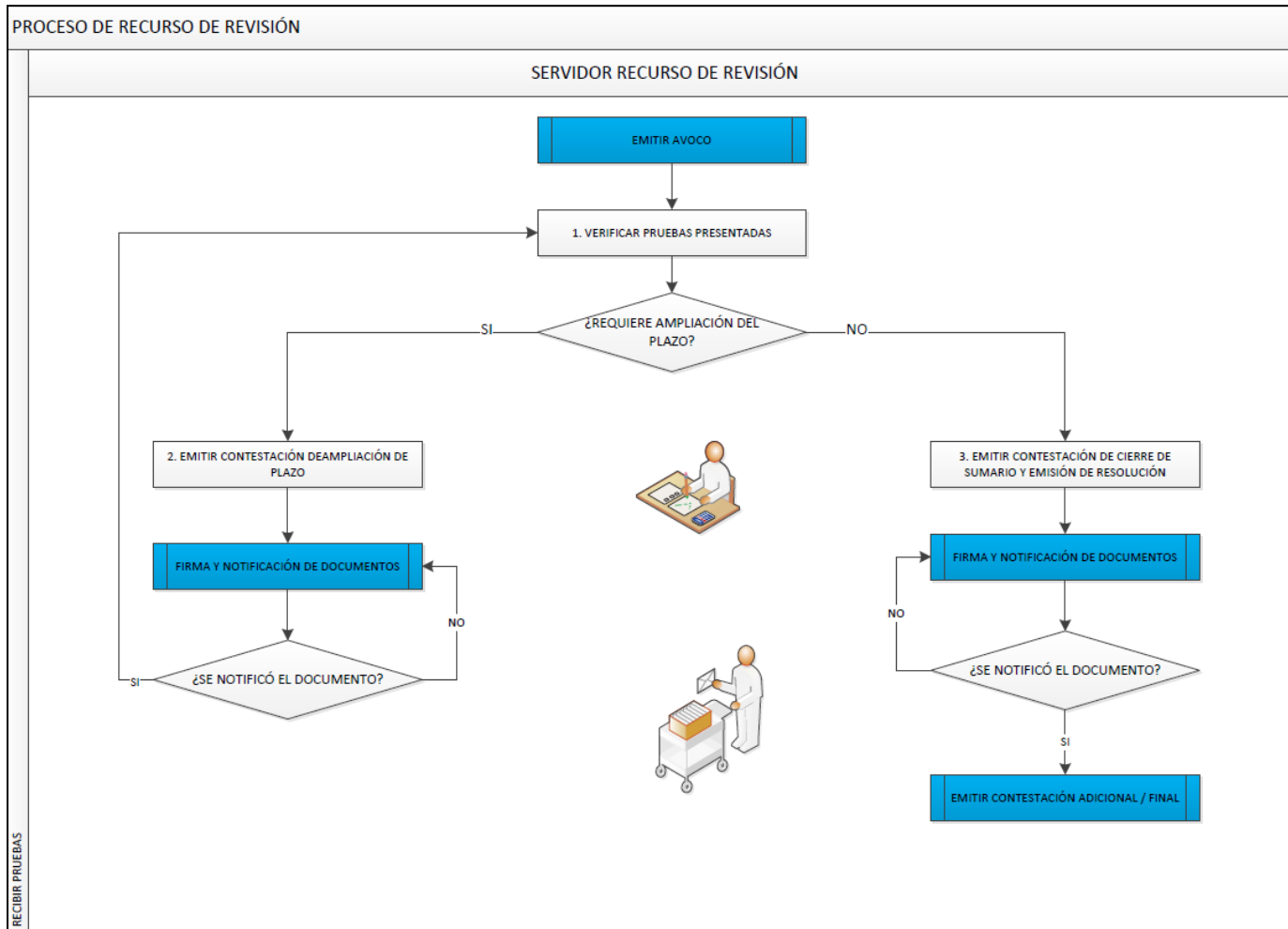


Elaborado por: Daniel Páez García

**3.1.2.3 Consideraciones respecto del subproceso de emitir avoco.-** El término avocar conocimiento se define como «Dicho de una autoridad gubernativa o judicial: Atraer a sí la resolución de un asunto o causa cuya decisión correspondería a un órgano inferior» (Diccionario de la Real Academia de la Lengua española, 2012).

En este sentido, la máxima autoridad notifica al recurrente que tiene conocimiento de su insinuación para tramitar el Recurso de Revisión y, de ser el caso, solicitará las pruebas que considere pertinentes para fundamentar de mejor manera el análisis y posterior contestación del mismo.

**Gráfico No. 9 Diagrama de Flujo**  
**Recibir y analizar pruebas**



Elaborado por: Daniel Páez García

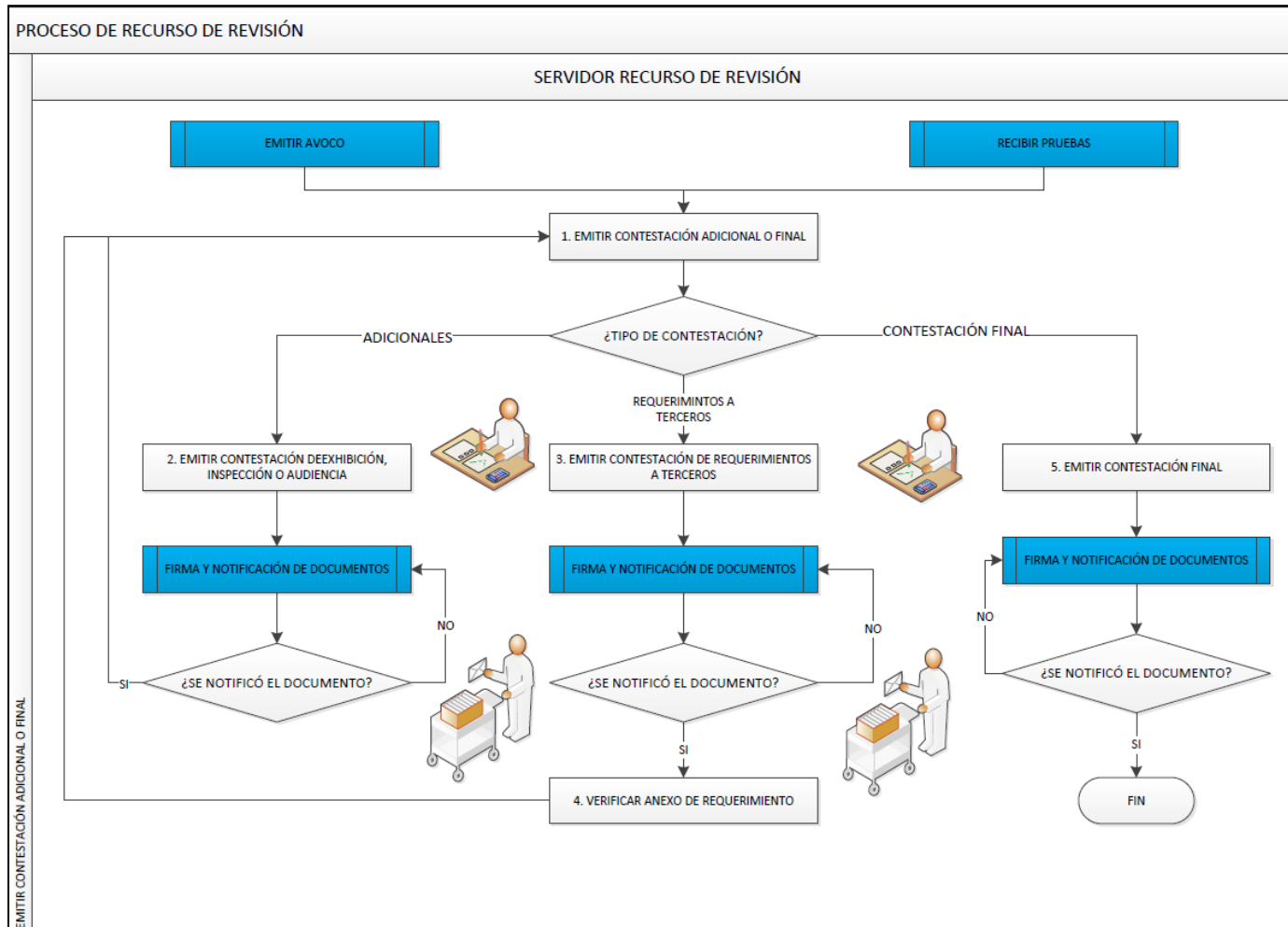
**3.1.2.4 Consideraciones respecto del subproceso recibir y analizar pruebas.-** De acuerdo al artículo 144 del Código Tributario, el plazo para la actuación de pruebas dentro del proceso del Recurso de Revisión no podrá ser inferior a cinco días ni mayor a veinte, sin embargo esto permite la subjetividad del servidor a cargo del trámite, puesto que desde su óptica y considerando la experticia, podrá fijar un plazo que crea prudente para que el contribuyente ejerza su derecho a la actuación de pruebas.

Sin embargo, si el contribuyente considera que el plazo otorgado resultare insuficiente para la presentación de pruebas, podría solicitar una ampliación del mismo, en cuyo caso el servidor a cargo no podrá negarse a conceder el resto del plazo que estuviera pendiente dentro del rango establecido por la normativa antes citada, esto en estricto apego al principio del debido proceso amparado en la Constitución de la República del Ecuador.

Una vez concluido el mismo, el responsable del trámite emitirá el cierre del término sumario y procederá con la elaboración de la respectiva resolución.



**Gráfico No. 10 Diagrama de Flujo  
Emitir contestación adicional o final**

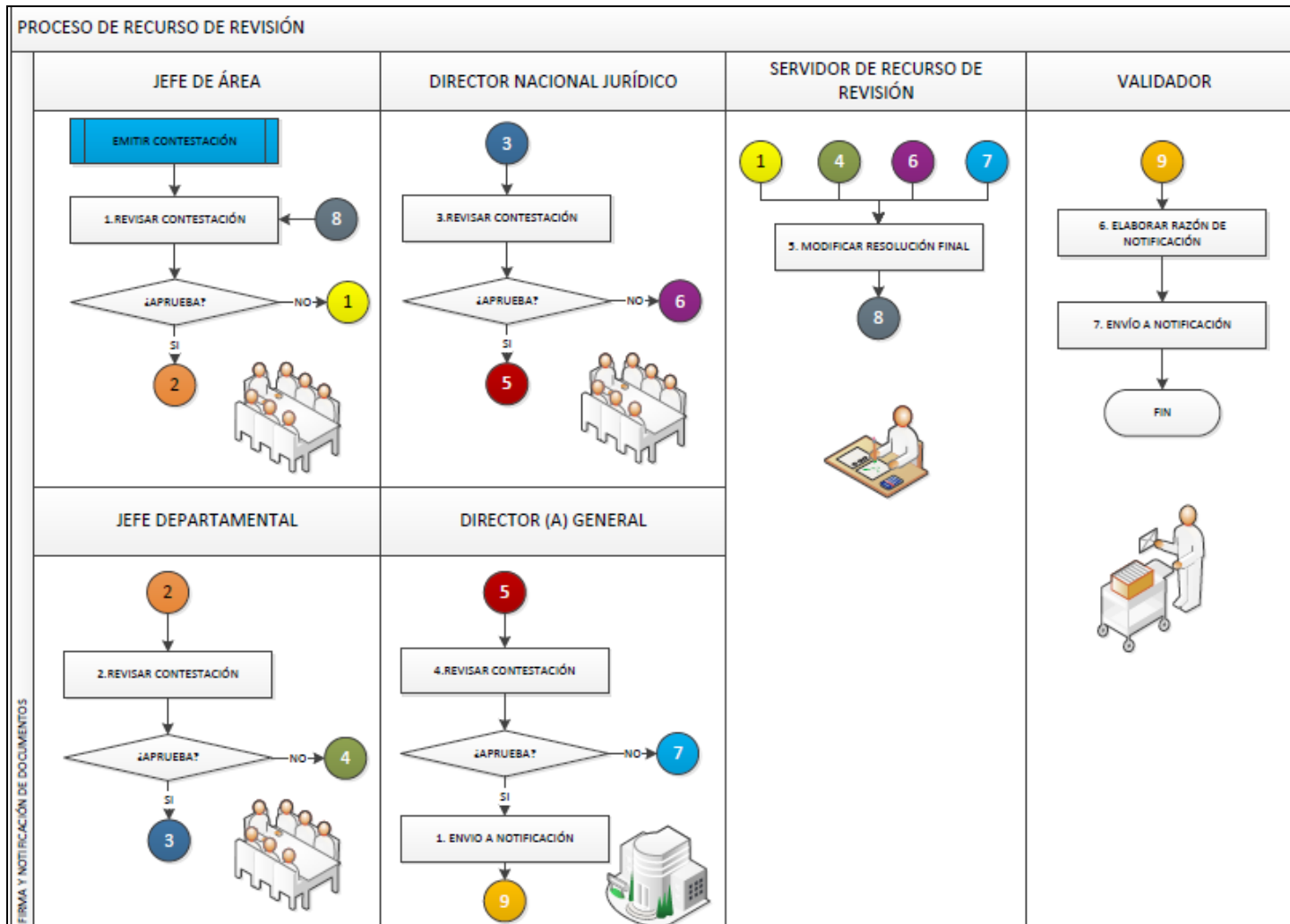


Elaborado por: Daniel Páez García

**3.1.2.5 Consideraciones respecto del subproceso emitir contestación adicional o final.-** Dentro del proceso de Recurso de Revisión, el responsable del trámite podría requerir ciertos documentos de terceras personas o incluso ciertas actuaciones del propio contribuyente previo a esgrimir su criterio en la resolución, por esta razón, si bien dentro de la normativa que rige el proceso no se encuentra contempladas estas etapas, obedeciendo a los principios eficiencia administrativa y debido proceso, es factible que para fortalecer el criterio del funcionario se instauren estos procedimientos adicionales.

Toda vez que el responsable del trámite evalúe todas y cada una de las pruebas con las que cuenta, plasmará su criterio a través de una resolución, la misma que como se explicó anteriormente, podrá modificar, confirmar, invalidar o sustituir el acto administrativo que originó el Recurso de Revisión.

**Gráfico No. 11 Diagrama de Flujo  
Firma y Notificación de Documentos**



Elaborado por: Daniel Páez García

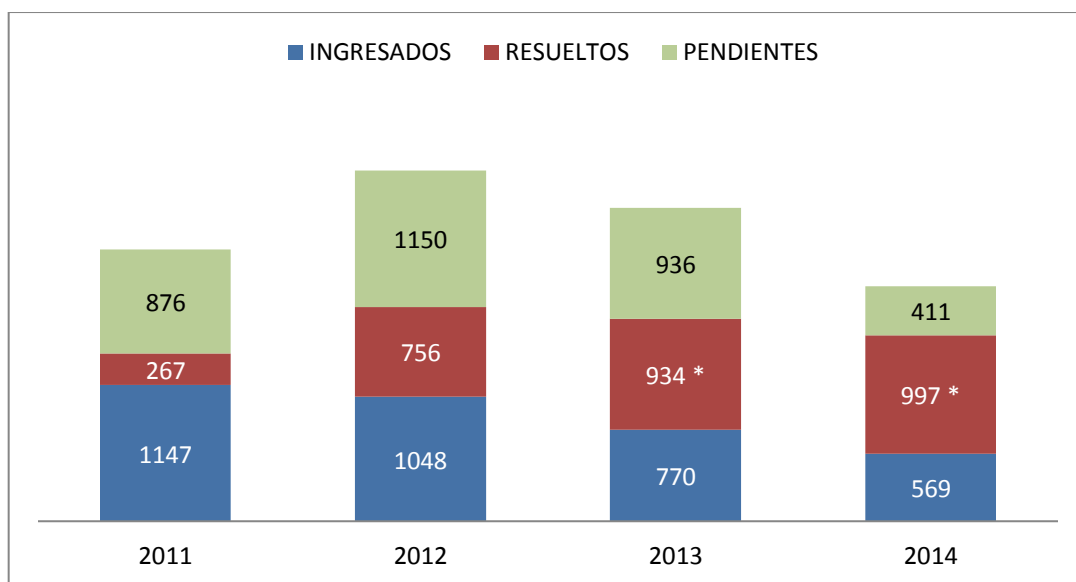
### **3.2 Análisis tiempo y costo del proceso afectado por la resolución del pleno de la Corte Nacional de Justicia**

El numeral 25 del artículo 66 de la Constitución de la República del Ecuador, reconoce y garantiza a las personas el derecho a acceder a bienes y servicios públicos y privados de calidad, con eficiencia y eficacia, es por esta razón que la Secretaría Nacional de la Administración Pública ha definido políticas para que las instituciones del sector público procuren la optimización de sus procesos.

Entendiéndose a la eficiencia como el grado de aprovechamiento de los recursos y a la eficacia con el cumplimiento de los objetivos, es pertinente realizar un análisis del proceso de Recurso de Revisión desde la óptica de costos y tiempos.

**3.2.1 Estadísticas del proceso de Recurso de Revisión.-** Para ir adentrándonos en el objetivo de la presente investigación es pertinente presentar ciertas estadísticas del proceso de Recurso de Revisión en el Servicio de Rentas Internas entre los años 2011 y 2014.

**Gráfico No. 12: Trámites ingresados, resueltos y pendientes**



Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Bases de datos Servicio de Rentas Internas

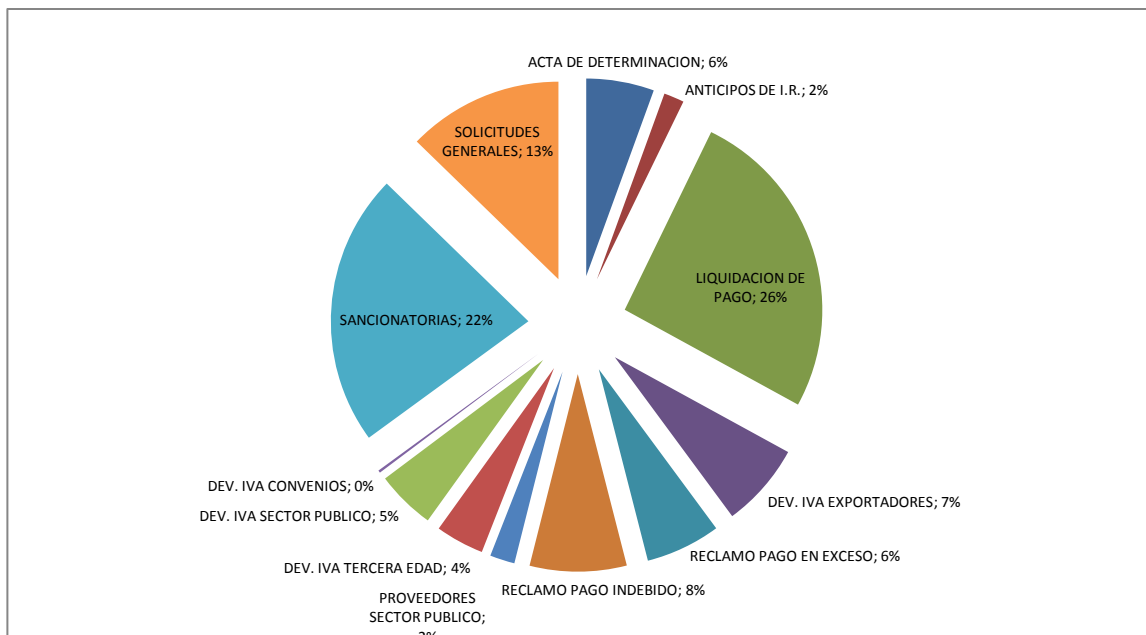
\* La cantidad de trámites resueltos sobrepasa a los ingresados por cuanto los primeros involucran trámites de años anteriores.

De los 2.954 trámites atendidos –mediante resolución, improcedencia o archivo– el 26% corresponden a Liquidaciones de Pago, las cuales representan procesos de control basados en la identificación de diferencias –valores declarados por el contribuyente e información con la que cuenta la administración tributaria– en segundo lugar encontramos la atención de insinuaciones por procesos sancionatorios<sup>37</sup>, los cuales representan un 22% de los trámites atendidos entre los años 2011 y 2014, así:

---

<sup>37</sup> El artículo 70 del Código Tributario establece que en las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.

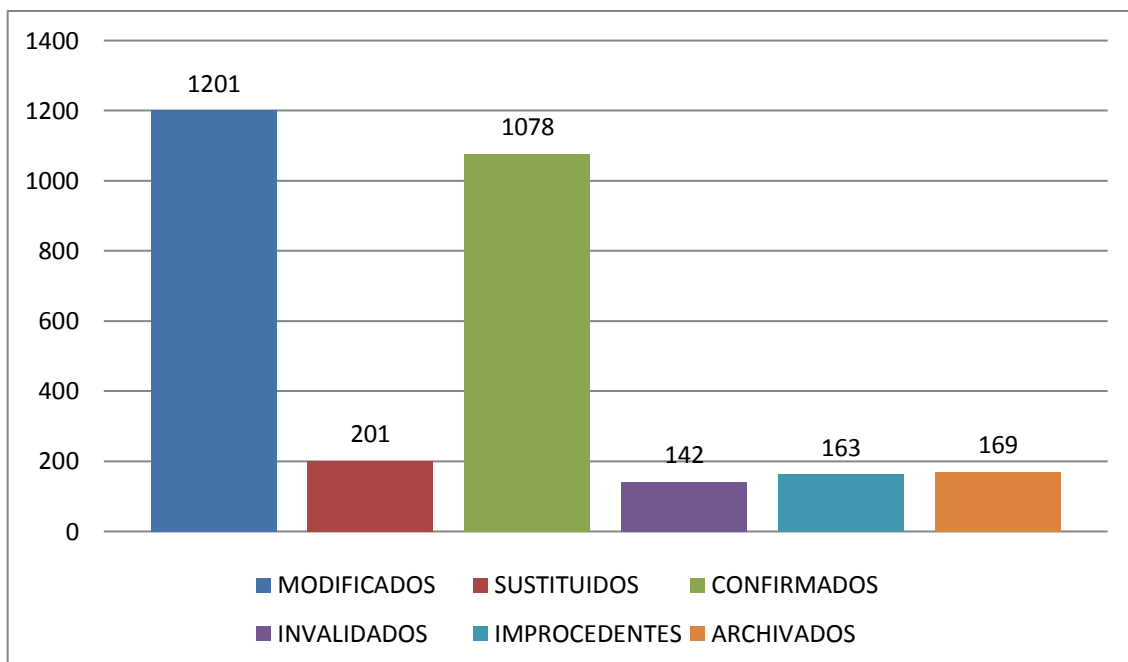
**Gráfico No. 13: Atención de trámites por tipo de acto administrativo  
años 2011 al 2014**



Elaborado por: Daniel Páez García  
Fuente: Bases de datos Servicio de Rentas

De igual manera, es importante determinar el tipo de respuesta de los trámites resueltos, de los cuales podemos anotar que el 33,98% de los trámites resueltos, son modificados –total o parcialmente– por la administración tributaria, el segundo rubro más importante en lo que se refiere a resolución de trámites, son aquellos cuyo pronunciamiento confirma el acto administrativo recurrido, los mismos que ascienden al 30,50% de los trámites resueltos, así:

**Gráfico No. 14: Atención de trámites por tipo de respuesta  
años 2011 al 2014**



Elaborado por: Daniel Páez García  
Fuente: Bases de datos Servicio de Rentas Internas

Los trámites modificados se refieren a aquellos trámites en los cuales la administración tributaria concede la razón, sea total o parcialmente, al recurrente; por otra parte los trámites cuya respuesta se refiere a un sustitución, son aquellos en los cuales la administración tributaria coloca un nuevo acto administrativo, es decir se establece una relación jurídica distinta.

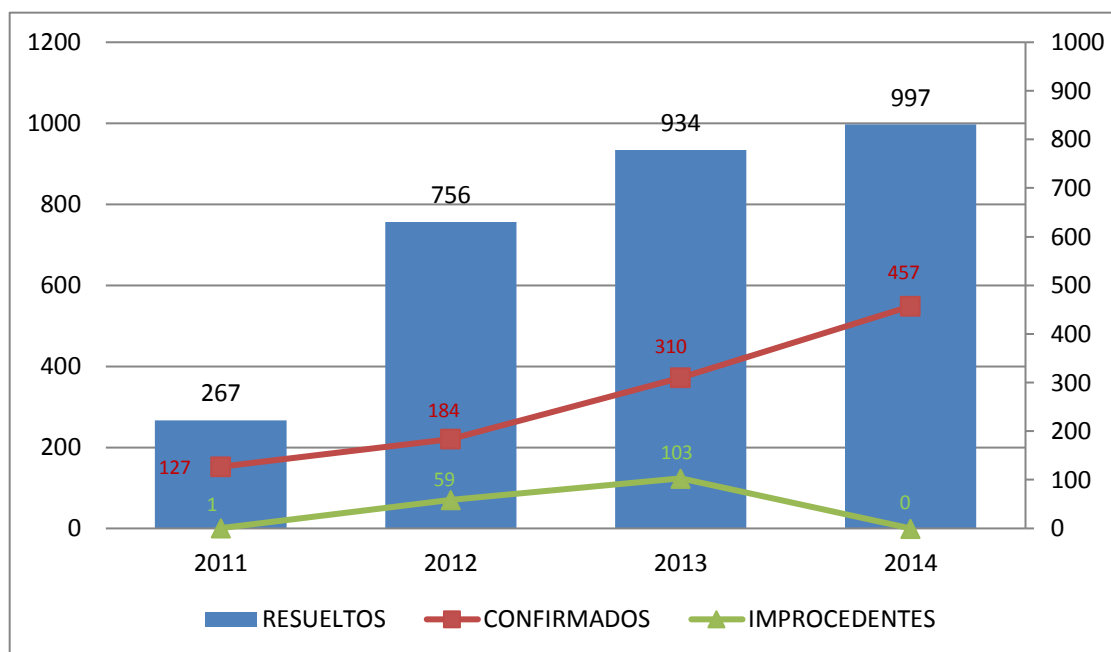
Aquellos trámites cuyo pronunciamiento se refiera a un confirmación involucra que la administración tributaria ratifica el acto administrativo, es decir la relación jurídica no varía, en aquellos casos cuyo criterio sea la invalidez, la administración tributaria extingue el acto administrativo objeto del recurso.

Finalmente, la insinuación de un Recurso de Revisión debe hacerla una persona –natural o jurídica– legítimamente interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo –firme o ejecutoriado–, en cuyo caso, dentro del análisis previo del trámite, el funcionario responsable podrá solicitar la legitimación de la intervención, misma que de no ser efectivizada por el recurrente causa el archivo del proceso; así mismo, para aquellos trámites cuya insinuación no se refiera a un Recurso de Revisión u obedecen a otro proceso, la administración decreta su archivo y reasigna al área correspondiente.

Es preciso realizar un análisis sobre la evolución de la resolución de trámites desde la óptica de las improcedencias y la resolución que confirma el acto, como se mencionó anteriormente, el análisis contenido en la resolución del pleno de la Corte Nacional de Justicia, ha provocado, desde mi punto de vista, que la administración tributaria emita un pronunciamiento, que amparado en la jurisprudencia, resulte innecesario, por cuanto hubiera sido suficiente la declaratoria de improcedencia. A continuación algunos datos estadísticos respecto del pronunciamiento de la administración tributaria.



**Gráfico No. 15: Análisis por tipo de respuesta**



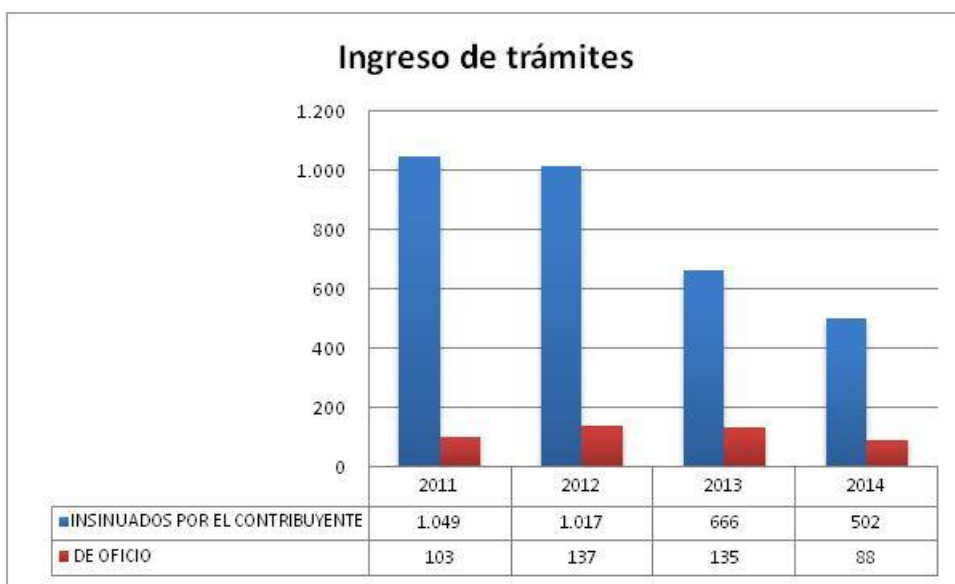
Elaborado por: Daniel Páez García  
Fuente: Bases de datos Servicio de Rentas Internas

El departamento de Recursos de Revisión del Servicio de Rentas Internas se encuentra en proceso de implementación de mecanismos que permitan identificar qué porcentaje de resoluciones confirmatorias resultan de la aplicación del pronunciamiento del plano de la Corte Nacional de Justicia; sin embargo, de acuerdo a análisis realizados por el propio personal del área, estos pronunciamientos abarcan aproximadamente un 45% de las resoluciones que disponen confirmar el acto administrativo objeto del recurso.

Este dato resulta de vital importancia a la hora de determinar el tiempo y el costo que representan el tramitar estas insinuaciones dentro del proceso de Recurso de Revisión y de esta manera poder determinar el impacto que tuvo el pronunciamiento de la Corte Nacional de Justicia.

Como se había analizado anteriormente, el recurso de revisión puede ser iniciado de dos maneras, por insinuación por parte del contribuyente o de oficio por parte de la propia administración, a continuación se muestran las estadísticas de ingreso de trámites en función de los dos motivos planteados:

**Gráfico No. 16: Análisis por tipo de ingreso de trámites**



Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Bases de datos Servicio de Rentas Internas

**3.2.2 Costeo basado en actividades.-** El costeo basado en actividades comprende cuatro etapas:

- Identificación y listado de actividades;
- Asignación de costos a las actividades;
- Identificar las salidas u objetos de costos; y,
- Relacionar los costos de las actividades con las salidas (Jiménez Boulager, Espinoza Gutierrez, 2007)

En este sentido me permito presentar el listado de actividades relevantes y sus responsable, detectadas dentro del proceso de Recurso de Revisión:

**Tabla No. 1 Listado de actividades relevantes y ejecutores del proceso de Recurso de Revisión**

N°	Actividad Macro	Ejecutor (Cargo)
1	INGRESAR TRÁMITE	ANALISTA DE SECRETARIA
2	REGISTRAR ACTOS ADMINISTRATIVOS	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN
<b>¿TRÁMITE ES DE RECURSOS DE REVISIÓN?</b>		
3	NO: GENERAR ACTA DE REDIRECCIONAMIENTO Y ENVIAR A SECRETARIA GENERAL	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN
4	SI: ASIGNAR TRÁMITE A ANALISTA DE RECURSOS DE REVISIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
5	VALIDAR TRÁMITE, ACTOS ADMINISTRATIVOS Y SOLICITAR EXPEDIENTE	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
<b>¿ACTOS ADMINISTRATIVOS ESTÁN EN RECURSO DE REVISIÓN, EN RECLAMOS O EN JUICIOS?</b>		
6	SI: (EN RECURSO DE REVISIÓN O EN RECLAMOS): ELABORAR INFORME JURÍDICO DE IMPROCEDENCIA Y EMITIR CONTESTACIÓN CON PROVIDENCIA DE IMPROCEDENCIA	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
7	SI: (EN JUICIO): EMITIR OFICIO INHIBITORIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
8	NO: ANALIZAR EXPEDIENTE	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
9	ELABORAR PROVIDENCIA DE LEGITIMACIÓN O COMPLETACIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
10	EMITIR CONTESTACIÓN DE ARCHIVO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
11	ELABORAR INFORME JURÍDICO DE PROCEDENCIA	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
12	EMITIR PROVIDENCIA DE AVOCO CONOCIMIENTO E INSTRUCCIÓN SUMARIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
13	VERIFICAR CUMPLIMIENTO DE ANEXO DE PRUEBAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
14	EMITIR PROVIDENCIA DE AVOCO CONOCIMIENTO Y EMISIÓN DE RESOLUCIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
15	EMITIR PROVIDENCIA DE CIERRE SUMARIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
16	ANALIZAR TRÁMITE, EXPEDIENTE Y PRUEBAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
<b>¿QUÉ TIPO DE CONTESTACIÓN ES?</b>		
17	ADICIONAL: EMITIR CONTESTACIÓN DE EXHIBICIONES, INSPECCIONES Y AUDIENCIAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
18	REQUERIMIENTOS DE TERCEROS: EMITIR CONTESTACIÓN DE REQUERIMIENTO DE TERCEROS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
19	VERIFICAR ANEXO DE REQUERIMIENTO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
20	RESOLUCIÓN: EMITIR CONTESTACIÓN FINAL	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
21	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL, PROVIDENCIAS E INFORMES JURÍDICOS	JEFE DE ÁREA
22	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	JEFE DE DEPARTAMENTO
23	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	DIRECTOR NACIONAL JURÍDICO
24	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	DIRECTOR (A) GENERAL
<b>¿RESPONSABLE APRUEBA ?</b>		
25	NO: MODIFICAR RESOLUCIÓN FINAL O PROVIDENCIAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE
<b>¿ESTA CORRECTO?</b>		
26	SI: IMPRIMIR RAZÓN DE NOTIFICACIÓN Y GUIA DE SECRETARIA Y ENVIAR A NOTIFICAR	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN

Elaborado por: Daniel Páez García  
Fuente: Proceso Recurso de Revisión

El objetivo fundamental del costeo de las actividades, es conocer los insumos en términos monetarios, sin embargo dependerá del nivel que busquemos para el análisis, para el caso particular del tema de investigación, los valores más representativos lo constituyen las remuneraciones de quienes intervienen directamente en el proceso, valores que me permito plasmar a continuación:

**Tabla No. 2 Remuneración mensual unificada ejecutores del proceso de Recurso de Revisión**

Ejecutor (Cargo)	Remuneración variable unificada	Remuneración variable unificada (diaria)	Remuneración variable unificada (por hora)	Remuneración variable unificada (por minuto)
ANALISTA DE SECRETARIA	\$ 901,00	\$ 45,05	\$ 5,63	\$ 0,09
VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN	\$ 817,00	\$ 40,85	\$ 5,11	\$ 0,09
RESPONSABLE DEL TRÁMITE	\$ 1.412,00	\$ 70,60	\$ 8,83	\$ 0,15
	\$ 1.760,00	\$ 88,00	\$ 11,00	\$ 0,18
	\$ 2.472,00	\$ 123,60	\$ 15,45	\$ 0,26
JEFE DE ÁREA	\$ 2.967,00	\$ 148,35	\$ 18,54	\$ 0,31
JEFE DE DEPARTAMENTO	\$ 3.542,00	\$ 177,10	\$ 22,14	\$ 0,37
DIRECTOR NACIONAL JURÍDICO	\$ 4.508,00	\$ 225,40	\$ 28,18	\$ 0,47
DIRECTOR (A) GENERAL	\$ 5.510,00	\$ 275,50	\$ 34,44	\$ 0,57

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Página web institucional ([www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec))

Toda vez que se ha podido determinar las principales actividades así como sus ejecutores, es pertinente determinar los tiempos que toman las actividades dentro del proceso de Recurso de Revisión, es necesario realizar una puntualización, dentro de la gama de trámites que se atienden en el área, y de acuerdo a las entrevistas realizadas a los servidores, se ha dividido en tres segmentos, de acuerdo a la complejidad de cada

insinuación, incluso para realizar una adecuada asignación de acuerdo al nivel de experiencia de los funcionarios.

Esta misma clasificación puede ser aplicable a ciertas actividades dentro del proceso, para la toma de tiempos se empleó un cronometro digital y en vista de que ciertas actividades variaban en su duración frente al total se decidió que la unidad de medida sea en minutos.

A continuación los resultados durante la etapa de medición de tiempos de las principales actividades dentro del proceso de Recurso de Revisión:

**Tabla No. 3: Tiempo de ejecución de las tareas esenciales dentro del proceso del Recurso de Revisión**

N°	Actividad Macro	Ejecutor (Cargo)	Promedio trámites complejidad alta (en minutos)	Promedio trámites complejidad media (en minutos)	Promedio trámites complejidad baja (en minutos)	Promedio General (en minutos)
1	INGRESAR TRÁMITE	ANALISTA DE SECRETARIA	5,49	4,09	4,09	4,56
2	REGISTRAR ACTOS ADMINISTRATIVOS	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN	4,21	4,21	4,21	4,21
<b>¿TRÁMITE ES DE RECURSOS DE REVISIÓN?</b>						
3	NO: GENERAR ACTA DE REDIRECCIONAMIENTO Y ENVIAR A SECRETARIA GENERAL	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN	10,24	10,24	10,24	10,24
4	SI: ASIGNAR TRÁMITE A ANALISTA DE RECURSOS DE REVISIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	9,44	9,44	9,44	9,44
5	VALIDAR TRÁMITE, ACTOS ADMINISTRATIVOS Y SOLICITAR EXPEDIENTE	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	42,45	25,10	11,92	26,49
<b>¿ACTOS ADMINISTRATIVOS ESTÁN EN RECURSO DE REVISIÓN, EN RECLAMOS O EN JUICIOS?</b>						
6	SI: (EN RECURSO DE REVISIÓN O EN RECLAMOS): ELABORAR INFORME JURÍDICO DE IMPROCEDENCIA Y EMITIR CONTESTACIÓN CON PROVIDENCIA DE IMPROCEDENCIA	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	71,64	71,64	66,77	70,02
7	SI: (EN JUICIO): EMITIR OFICIO INHIBITORIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	13,13	13,13	13,13	13,13
8	NO: ANALIZAR EXPEDIENTE	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	150,00	45,00	30,00	75,00
9	ELABORAR PROVIDENCIA DE LEGITIMACIÓN O COMPLETACIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	7,16	7,16	7,16	7,16
10	EMITIR CONTESTACIÓN DE ARCHIVO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	21,86	21,86	21,86	21,86
11	ELABORAR INFORME JURÍDICO DE PROCEDENCIA	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	60,00	60,00	60,00	60,00
12	EMITIR PROVIDENCIA DE AVOCO CONOCIMIENTO E INSTRUCCIÓN SUMARIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	16,06	15,05	13,97	15,03
13	VERIFICAR CUMPLIMIENTO DE ANEXO DE PRUEBAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	2,57	2,57	2,57	2,57
14	EMITIR PROVIDENCIA DE AVOCO CONOCIMIENTO Y EMISIÓN DE RESOLUCIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	11,87	11,87	11,87	11,87
15	EMITIR CONTESTACIÓN DE CIERRE SUMARIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	10,89	10,89	10,89	10,89
16	ANALIZAR TRÁMITE, EXPEDIENTE Y PRUEBAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	2480,00	1344,00	744,00	1522,67
<b>¿QUÉ TIPO DE CONTESTACIÓN ES?</b>						
17	ADICIONAL: EMITIR CONTESTACIÓN DE EXHIBICIONES, INSPECCIONES Y AUDIENCIAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	11,09	11,09	11,09	11,09
18	REQUERIMIENTOS DE TERCEROS: EMITIR CONTESTACIÓN DE REQUERIMIENTO DE TERCEROS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	10,83	10,83	10,83	10,83
19	VERIFICAR ANEXO DE REQUERIMIENTO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	2,02	2,02	2,02	2,02
20	RESOLUCIÓN: EMITIR CONTESTACIÓN FINAL	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	1954,29	620,00	360,00	978,10
21	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL, PROVIDENCIAS E INFORMES JURÍDICOS	JEFE DE ÁREA	50,37	50,37	42,69	47,81

22	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	JEFE DE DEPARTAMENTO	10,00	10,00	10,00	<b>10,00</b>
23	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	DIRECTOR NACIONAL JURÍDICO	25,00	14,00	8,00	<b>15,67</b>
24	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	DIRECTOR (A) GENERAL	25,00	14,00	8,00	<b>15,67</b>
<b>¿RESPONSABLE APRUEBA?</b>						
25	NO: MODIFICAR RESOLUCIÓN FINAL O PROVIDENCIAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	46,67	46,67	46,67	<b>46,67</b>
<b>¿ESTA CORRECTO?</b>						
26	SI: IMPRIMIR RAZÓN DE NOTIFICACIÓN Y GUIA DE SECRETARIA Y ENVIAR A NOTIFICAR	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN	6,43	6,43	6,43	<b>6,43</b>

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Entrevistas con funcionarios del área de Recurso de Revisión

Si bien dentro del proceso de Recurso de Revisión, al igual que en los demás procesos, existen otros gastos que forman parte de los mismos, su cuantificación resulta inexacta, y podría afectar el resultado del análisis, motivo por el cual centramos el presente estudio en función del costo más representativo, es decir las remuneraciones de quienes intervienen directamente en las actividades críticas del proceso.

Una vez que contamos con los insumos fundamentales, tiempo y costo de las actividades, realizaremos el costeo de las actividades en función de su duración, de lo cual obtenemos el siguiente detalle:

**Tabla No. 4: Costeo de actividades**

N°	Actividad Macro	Ejecutor (Cargo)	Tiempo de ejecución promedio de actividad en trámites gama alta (en minutos)	RMU (costo por minuto)	Costo de la actividad	Tiempo de ejecución promedio de actividad en trámites gama media (en minutos)	RMU (costo por minuto)	Costo de la actividad	Tiempo de ejecución promedio de actividad en trámites gama baja (en minutos)	RMU (costo por minuto)	Costo de la actividad	Promedio General (en minutos)	Costo promedio de actividad (dólares)	Costo promedio total de la actividad
1	INGRESAR TRÁMITE	ANALISTA DE SECRETARIA	5,49	\$ 0,09	\$ 0,49	4,09	\$ 0,09	\$ 0,37	4,09	\$ 0,09	\$ 0,37	4,56	\$ 0,09	\$ 0,41
2	REGISTRAR ACTOS ADMINISTRATIVOS	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN	4,21	\$ 0,09	\$ 0,38	4,21	\$ 0,09	\$ 0,38	4,21	\$ 0,09	\$ 0,38	4,21	\$ 0,09	\$ 0,38
<b>¿TRÁMITE ES DE RECURSOS DE REVISIÓN?</b>														
3	NO: GENERAR ACTA DE REDIRECCIONAMIENTO Y ENVIAR A SECRETARIA GENERAL	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN	10,24	\$ 0,09	\$ 0,92	10,24	\$ 0,09	\$ 0,92	10,24	\$ 0,09	\$ 0,92	10,24	\$ 0,09	\$ 0,92
4	SI: ASIGNAR TRÁMITE A ANALISTA DE RECURSOS DE REVISIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	9,44	\$ 0,26	\$ 2,45	9,44	\$ 0,18	\$ 1,70	9,44	\$ 0,15	\$ 1,42	9,44	\$ 0,20	\$ 1,86
5	VALIDAR TRÁMITE, ACTOS ADMINISTRATIVOS Y SOLICITAR EXPEDIENTE	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	42,45	\$ 0,26	\$ 11,04	25,10	\$ 0,18	\$ 4,52	11,92	\$ 0,15	\$ 1,79	26,49	\$ 0,20	\$ 5,78
<b>¿ACTOS ADMINISTRATIVOS ESTÁN EN RR, EN RECLAMOS O EN JUICIOS?</b>														
6	SI: (EN RECURSO DE REVISIÓN O EN RECLAMOS): ELABORAR INFORME JURÍDICO DE IMPROCEDENCIA Y EMITIR CONTESTACIÓN CON PROVIDENCIA DE IMPROCEDENCIA	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	71,64	\$ 0,26	\$ 18,63	71,64	\$ 0,18	\$ 12,90	66,77	\$ 0,15	\$ 10,02	70,02	\$ 0,20	\$ 13,85



7	SI: (EN JUICIO): EMITIR OFICIO INHIBITORIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	13,13	\$ 0,26	\$ 3,41	13,13	\$ 0,18	\$ 2,36	13,13	\$ 0,15	\$ 1,97	13,13	\$ 0,20	\$ 2,58
8	NO: ANALIZAR EXPEDIENTE	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	150,00	\$ 0,26	\$ 39,00	45,00	\$ 0,18	\$ 8,10	30,00	\$ 0,15	\$ 4,50	75,00	\$ 0,20	\$ 14,75
9	ELABORAR PROVIDENCIA DE LEGITIMACIÓN O COMPLETACIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	7,16	\$ 0,26	\$ 1,86	7,16	\$ 0,18	\$ 1,29	7,16	\$ 0,15	\$ 1,07	7,16	\$ 0,20	\$ 1,41
10	EMITIR CONTESTACIÓN DE ARCHIVO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	21,86	\$ 0,26	\$ 5,68	21,86	\$ 0,18	\$ 3,93	21,86	\$ 0,15	\$ 3,28	21,86	\$ 0,20	\$ 4,30
11	ELABORAR INFORME JURÍDICO DE PROCEDENCIA	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	60,00	\$ 0,26	\$ 15,60	60,00	\$ 0,18	\$ 10,80	60,00	\$ 0,15	\$ 9,00	60,00	\$ 0,20	\$ 11,80
12	EMITIR PROVIDENCIA DE AVOCO CONOCIMIENTO E INSTRUCCIÓN SUMARIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	16,06	\$ 0,26	\$ 4,18	15,05	\$ 0,18	\$ 2,71	13,97	\$ 0,15	\$ 2,09	15,03	\$ 0,20	\$ 2,96
13	VERIFICAR CUMPLIMIENTO DE ANEXO DE PRUEBAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	2,57	\$ 0,26	\$ 0,67	2,57	\$ 0,18	\$ 0,46	2,57	\$ 0,15	\$ 0,39	2,57	\$ 0,20	\$ 0,51
14	EMITIR PROVIDENCIA DE AVOCO CONOCIMIENTO Y EMISIÓN DE RESOLUCIÓN	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	11,87	\$ 0,26	\$ 3,09	11,87	\$ 0,18	\$ 2,14	11,87	\$ 0,15	\$ 1,78	11,87	\$ 0,20	\$ 2,33
15	EMITIR CONTESTACIÓN DE CIERRE SUMARIO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	10,89	\$ 0,26	\$ 2,83	10,89	\$ 0,18	\$ 1,96	10,89	\$ 0,15	\$ 1,63	10,89	\$ 0,20	\$ 2,14
16	ANALIZAR TRÁMITE, EXPEDIENTE Y PRUEBAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	2480,00	\$ 0,26	\$ 644,80	1344,00	\$ 0,18	\$ 241,92	744,00	\$ 0,15	\$ 111,60	1522,67	\$ 0,20	\$ 299,46
<b>¿QUÉ TIPO DE CONTESTACIÓN ES?</b>														
17	ADICIONAL: EMITIR CONTESTACIÓN DE EXHIBICIONES, INSPECCIONES Y AUDIENCIAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	11,09	\$ 0,26	\$ 2,88	11,09	\$ 0,18	\$ 2,00	11,09	\$ 0,15	\$ 1,66	11,09	\$ 0,20	\$ 2,18
18	REQUERIMIENTOS DE TERCEROS: EMITIR CONTESTACIÓN DE REQUERIMIENTO DE TERCEROS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	10,83	\$ 0,26	\$ 2,81	10,83	\$ 0,18	\$ 1,95	10,83	\$ 0,15	\$ 1,62	10,83	\$ 0,20	\$ 2,13
19	VERIFICAR ANEXO DE REQUERIMIENTO	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	2,02	\$ 0,26	\$ 0,53	2,02	\$ 0,18	\$ 0,36	2,02	\$ 0,15	\$ 0,30	2,02	\$ 0,20	\$ 0,40
20	RESOLUCIÓN: EMITIR CONTESTACIÓN FINAL	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	1954,29	\$ 0,26	\$ 508,11	620,00	\$ 0,18	\$ 111,60	360,00	\$ 0,15	\$ 54,00	978,10	\$ 0,20	\$ 192,36

21	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL, PROVIDENCIAS E INFORMES JURÍDICOS	JEFE DE ÁREA	50,37	\$ 0,31	\$ 15,61	50,37	\$ 0,31	\$ 15,61	42,69	\$ 0,31	\$ 13,23	47,81	\$ 0,31	\$ 14,82
22	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	JEFE DE DEPARTAMENTO	10,00	\$ 0,37	\$ 3,70	10,00	\$ 0,37	\$ 3,70	10,00	\$ 0,37	\$ 3,70	10,00	\$ 0,37	\$ 3,70
23	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	DIRECTOR NACIONAL JURÍDICO	25,00	\$ 0,47	\$ 11,75	14,00	\$ 0,47	\$ 6,58	8,00	\$ 0,47	\$ 3,76	15,67	\$ 0,47	\$ 7,36
24	REVISAR RESOLUCIÓN FINAL	DIRECTOR (A) GENERAL	25,00	\$ 0,57	\$ 14,25	14,00	\$ 0,57	\$ 7,98	8,00	\$ 0,57	\$ 4,56	15,67	\$ 0,57	\$ 8,93
<b>¿RESPONSABLE APRUEBA ?</b>														
25	NO: MODIFICAR RESOLUCIÓN FINAL O PROVIDENCIAS	RESPONSABLE DEL TRÁMITE	46,67	\$ 0,26	\$ 12,13	46,67	\$ 0,18	\$ 8,40	46,67	\$ 0,15	\$ 7,00	46,67	\$ 0,20	\$ 9,18
<b>¿ESTA CORRECTO?</b>														
26	SI: IMPRIMIR RAZÓN DE NOTIFICACIÓN Y GUIA DE SECRETARIA Y ENVIAR A NOTIFICAR	VALIDADOR DE RECURSO DE REVISIÓN	6,43	\$ 0,09	\$ 0,58	6,43	\$ 0,09	\$ 0,58	6,43	\$ 0,09	\$ 0,58	6,43	\$ 0,09	\$ 0,58

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Entrevistas con funcionarios del área de Recurso de Revisión

Toda vez que contamos con un valor aproximado del costo de las actividades del proceso del Recurso de Revisión, podemos realizar un análisis respecto del impacto del pronunciamiento del Pleno de la Corte Nacional de Justicia sobre el referido proceso.

De acuerdo al análisis realizado el tiempo de ciclo de un trámite cuyo análisis arroja como resultado que es improcedente su insinuación, tardaría un promedio de 210,28 minutos y con un costo<sup>38</sup> de \$ 57,66 por trámite.

Por otra parte, para aquellos trámites cuyo análisis no se encasille en los numerales 1, 2, 3 y 5 del artículo 145 del Código Tributario, es decir, sea procedente su análisis, el tiempo de ciclo oscila entre 1.856,47 y 2.857,46 minutos y un costo de entre \$ 380,77 y \$ 577,63<sup>39</sup> por trámite.

Replicando los datos obtenidos en el capítulo anterior, considerando que de aquellos pronunciamientos de la máxima autoridad en los cuales procede a confirmar el acto administrativo, el 45% corresponden a trámites en los cuales hubiese actuado la figura de improcedencia, es pertinente el siguiente análisis:

---

<sup>38</sup> Es pertinente señalar que el costo es en función de las actividades propias del área para la tramitación de un Recurso de Revisión, sin considerar demoras y tiempos de espera; es decir, es el costo de tiempo efectivamente ligado a su tramitación.

<sup>39</sup> El tiempo y costo varía puesto que si el trámite requiere pruebas, deberá emitirse la providencia para el efecto, luego de cumplido el plazo, y si el contribuyente no solicita un ampliación, deberá emitirse la providencia de cierre, incluso si el funcionario responsable del trámite requiriera pruebas o actuaciones adicionales por parte del contribuyente deberá solicitarlas mediante providencia previo a emitir su pronunciamiento mediante la correspondiente resolución.

**Tabla No. 5: Valoración pronunciamientos dentro del proceso de Recurso de Revisión**

<b>CONCEPTO</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>
Trámites resueltos mediante resolución que confirma el acto administrativo (A)	127	184	310	457
Con afectación pronunciamiento de la Corte Nacional de Justicia (45%) (B)	57	83	140	206
Costo promedio de improcedencia (C)	\$ 57,66	\$ 57,66	\$ 57,66	\$ 57,66
Costo promedio trámite que contienen errores de derecho (D)	\$ 380,77	\$ 380,77	\$ 380,77	\$ 380,77
Costo de aplicación del pronunciamiento [B x D]	\$ 21.703,89	\$ 31.603,91	\$ 53.307,80	\$ 78.438,62
Costo trámites improcedentes, si no existiera el pronunciamiento de la Corte Nacional de Justicia [B x C]	\$ 3.286,62	\$ 4.785,78	\$ 8.072,40	\$ 11.877,96
<b>Costo administrativo por concepto del criterio de la Corte Nacional de Justicia [A x D] - [B x C]</b>	<b>\$ 18.417,27</b>	<b>\$ 26.818,13</b>	<b>\$ 45.235,40</b>	<b>\$ 66.560,66</b>

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Bases de datos área de Recurso de Revisión

Como se puede observar en la tabla precedente, el pronunciamiento de la Corte Nacional de Justicia produjo una afectación en términos monetarios al proceso de Recurso de Revisión, tomando en cuenta además que para el presente análisis se consideró únicamente la remuneración de los actores principales del proceso, sin considerar costos por concepto de demoras o gastos administrativos, sin embargo, el análisis muestra de manera clara como una decisión puede afectar el presupuesto de un área específica, y por consiguiente la de una institución.

Pero adicionalmente procederemos a realizar un análisis de acuerdo a la complejidad de los trámites, para determinar con mayor certeza la afectación del pronunciamiento del órgano judicial.

De la información constante en las bases de datos del área de Recursos de Revisión, podemos plasmar los siguientes datos, que corresponden a las estadísticas de resolución de trámites durante el año 2014, con sus respectiva categorización de acuerdo a la complejidad que involucra su análisis.

**Tabla No. 6: Composición de ingreso de trámites y su respectiva complejidad año 2014**

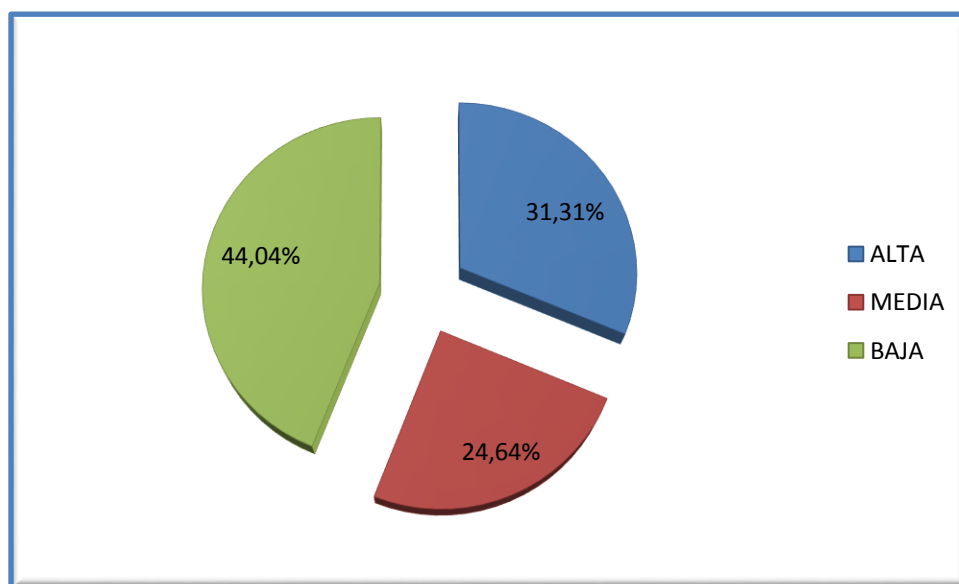
TIPO	PORCENTAJE	COMPLEJIDAD
ACTA DE DETERMINACION	5,55%	ALTA
ANTICIPOS DE I.R.	1,66%	MEDIA
LIQUIDACION DE PAGO	25,76%	ALTA
DEV. IVA EXPORTADORES	6,91%	MEDIA
RECLAMO PAGO EN EXCESO	6,13%	MEDIA
RECLAMO PAGO INDEBIDO	7,92%	MEDIA
PROVEEDORES SECTOR PUBLICO	2,03%	MEDIA
DEV. IVA TERCERA EDAD	3,96%	BAJA
DEV. IVA SECTOR PUBLICO	4,84%	BAJA
DEV. IVA CONVENIOS	0,20%	BAJA
SANCIONATORIAS	22,31%	BAJA
SOLICITUDES GENERALES	12,73%	BAJA

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Bases de datos área de Recurso de Revisión

Dentro de la composición de resolución de trámites durante el año 2014, debo mencionar que aquellos trámites cuya complejidad es alta representaron el 31.31%, así mismo aquellos trámites cuya complejidad es media representaron el 26.64% y finalmente aquellos trámites cuya complejidad en términos de análisis es baja, representaron el 44.04%.

**Gráfico No. 7: Porcentaje de trámites ingresados durante el año 2014, de acuerdo a su complejidad**



Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Bases de datos área de Recurso de Revisión

Solo para complementar el objeto del presente trabajo de investigación, me permito realizar el siguiente análisis en función de la complejidad de los trámites resueltos durante el año 2014, considerando el tipo de contestación.

Debemos considerar que durante el 2014 ingresaron un total de 569 trámites y se resolvieron 997, esto principalmente porque dentro de estos están incluidos trámites de años anteriores, del total de trámites resueltos en el período señalado, 457 trámites fueron resueltos confirmando el acto administrativo objeto del Recurso de Revisión, extrapolando los datos obtenidos del nivel de complejidad de los trámites, podemos inferir que 143 fueron de alta complejidad, 113 de complejidad media y los restantes 201 de complejidad baja, siguiendo la lógica del costo determinado por tipo de trámite es pertinente plasmar el siguiente análisis:

**Tabla No. 7: Costeo de acuerdo a complejidad  
año 2014**

Trámites resueltos 2014	Ponderación de acuerdo a la complejidad	Ponderación afectación pronunciamiento CNJ (45%)	Costo trámite por complejidad	Costo improcedencia por complejidad	Costo con afectación	Costo sin afectación	Costo administrativo
457	Alta 143	64	\$ 774,88	\$ 78,88	\$ 49.592,32	\$ 5.048,32	\$ 44.544,00
	Media 113	51	\$ 312,77	\$ 54,31	\$ 15.951,27	\$ 2.769,81	\$ 13.181,46
	Baja 201	90	\$ 163,66	\$ 39,80	\$ 14.729,40	\$ 3.582,00	\$ 11.147,40

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Bases de datos área de Recurso de Revisión

Como podemos observar la mayor cantidad del costo administrativo, es decir aquel costo que asume la institución por la aplicación de la jurisprudencia de obligatorio cumplimiento, se concentra mayormente en los trámites de gama alta, esto se puede explicar puesto que por un lado la brecha salarial entre un especialista y un experto es considerable, adicionalmente el tiempo que toma el análisis de este tipo de casos es mayor, al igual que los tiempos de revisión

en las etapas de supervisión, el costo en los trámites de alta complejidad representa aproximadamente el 64,68% del total del costo administrativo asumido por la institución en el año 2014.

### **3.3 Alternativas de mejora, sin descuidar la disposición obligatoria contenida en la resolución del pleno de la corte.**

Como se había analizado anteriormente, la creación de una base jurisprudencial, a más de encontrarse amparada por la Constitución de la República del Ecuador y por el Código Orgánico de la Función Judicial, obedece a una necesidad de evitar la ambigüedad de criterios sobre temas similares, esto con base al principio de seguridad jurídica.

Si bien la jurisprudencia es de obligatorio cumplimiento, este tipo de pronunciamientos pueden ser analizados posteriormente por la jueza o juez ponente quien deberá sustentar las razones jurídicas que justifiquen el cambio; y a su vez, este nuevo fallo deberá ser aprobado de forma unánime por la Sala, mismo que de ser acogido en tres ocasiones como mínimo, deberá ser puesto a consideración del pleno de la Corte Nacional de Justicia, el cual decidirá si se deja o no sin efecto el precedente obligatorio cuyo criterio se ha cambiado, o si se trata de una cuestión nueva que no se halla comprendida en dicho precedente. (Código Orgánico de la Función Judicial (2009)).

Si bien el Servicio de Rentas Internas no puede solicitar directamente la revisión del criterio que motivó la presente investigación, podría, a través de la Dirección Nacional Jurídica, esquematizar un argumento sólido, no solamente de tipo jurídico, sino acompañado del componente económico de tiempo de atención, incluso mencionando con estadísticas,

como las consideradas en el presente trabajo de investigación, el incremento innecesario que causó en la tramitación su pronunciamiento, evidenciando de cierta manera que tal decisión vulnera incluso derechos constitucionales, puesto que se rompe el principio de eficiencia y eficacia en la prestación del servicio.

Por otra parte a nivel del proceso como tal, se pueden plantear ciertas mejoras, que a más de agilizar la tramitación de los recursos, podrían disminuir los costos involucrados, uno de los principales cambios que propondría es que para la revisión y aprobación de documentos, se realice una separación, por un lado la etapa preparatoria –providencias–, y por otro la etapa resolutoria.

Actualmente todos los documentos pasan por cuatro instancias de revisión, mi propuesta sería que mediante resolución de la máxima autoridad, se delegue al responsable del área para revisar y aprobar todos aquellos documentos dentro de la etapa de análisis del Recurso de Revisión, y que la revisión y aprobación del pronunciamiento final, tal como lo establece la ley<sup>40</sup>, sea exclusiva de la máxima autoridad, sin embargo deberá ser aprobada por todas las instancias previas, a continuación el análisis con esta propuesta:

---

<sup>40</sup> Artículo 2.4 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, respecto de las facultades, el cual establece que la institución está en la obligación de Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la Ley. Así mismo el Artículo 7.5 del mismo cuerpo legal establece que son funciones del (la) Director (a) General, entre otras, las de resolver los recursos de revisión que se interpongan respecto de los actos o resoluciones firmes o ejecutoriadas de naturaleza tributaria, conforme lo previsto en el Código Tributario. Esta facultad es indelegable.



**Tabla No. 8: Costeo propuesta de mejora**

	Actual			Propuesta					
	Complejidad Alta	Complejidad Media	Complejidad Baja	Complejidad Alta	VARIACIÓN	Complejidad Media	VARIACIÓN	Complejidad Baja	VARIACIÓN
<b>Tiempo de ciclo para providencias</b>									
Sin actuación de pruebas	2926,92	1645,17	997,32	2866,92	↓ 2,05%	1607,17	↓ 2,31%	971,32	↓ 2,61%
Con actuación de pruebas	4905,14	2288,09	1379,15	4845,14	↓ 1,22%	2250,09	↓ 1,66%	1353,15	↓ 1,89%
<b>Costeo de providencias</b>									
Sin actuación de pruebas	\$ 2.866,92	\$ 1.607,17	\$ 971,32	\$ 2.837,22	↓ 1,04%	\$ 1.588,91	↓ 1,14%	\$ 959,30	↓ 1,24%
Con actuación de pruebas	\$ 4.845,14	\$ 2.250,09	\$ 1.353,15	\$ 4.815,44	↓ 0,61%	\$ 2.231,83	↓ 0,81%	\$ 1.341,13	↓ 0,89%

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Bases de datos área de Recurso de Revisión

Como se puede observar, al aplicar esta alternativa la reducción se da tanto en el tiempo de atención, como en el costo, si bien la reducción podría parecer muy leve hay que considerar que los montos presentados son por trámite atendido, es decir que dependiendo el volumen de atención, el impacto podría ser considerable, a manera de ejemplo, tomando como referencia los datos del año 2014, el total de trámites atendidos durante el período ascendieron a 997, y aplicando los datos de acuerdo a la complejidad tendríamos los siguientes datos:

**Tabla No. 9: Ahorro con propuesta**

COMPLEJIDAD	TRÁMITES RESUELTOS AÑO 2014	AHORRO POR TRÁMITE	TOTAL AHORRO
ALTA	312	\$ 29,70	\$ 9.266,40
MEDIA	246	\$ 18,26	\$ 4.491,96
BAJA	439	\$ 12,02	\$ 5.276,78
<b>TOTAL</b>	<b>997</b>	<b>\$ 59,98</b>	<b>\$ 19.035,14</b>

Elaborado por: Daniel Páez García

Fuente: Bases de datos área de Recurso de Revisión

Si bien en términos generales el ahorro no puede parecer significativo, es un indicio de como una decisión de aplicación casi inmediata puede representar un impacto en la institución, si esto pudiera ser replicado a otras instancias el beneficio sería sin duda alguna aún mayor.

## Capítulo 4: Conclusiones y Recomendaciones

### 4.1 Conclusiones

- El sistema tributario ecuatoriano ha evolucionado con la finalidad de adaptarse a las cambiantes necesidades de los mercados y de los ciudadanos, de manera particular, el recurso de Revisión no ha sido la excepción, su configuración doctrinaria y legal, ha dependido en gran medida de la corriente ideológica de los distintos actores. Sin embargo, ha mantenido hasta la actualidad su configuración como una instancia facultativa y extraordinaria, entendiéndola esta cualidad no por la oportunidad para su presentación, sino por las condiciones que debe cumplir para tal fin.
- La Constitución de la República del Ecuador dispone que el funcionamiento estatal deberá estar apegado a los principios de eficiencia y eficacia. Sin embargo, el determinar cuán efectivo o eficaz es un determinado servicio puede ser un trabajo de enormes proporciones, más aún si consideramos que muchos de estos servicios estarán siempre bajo la percepción del usuario, quien a su vez podría calificar al proceso desde la subjetividad propia del momento.
- En función de lo plasmado en el presente trabajo de investigación, el análisis que realizaron los magistrados de la ex Corte Suprema de Justicia para emitir los fallos que sirvieron de fundamento para la resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, si bien obedece a una realidad en la que se procura garantizar de mejor manera a los y las ecuatorianas la aplicación de sus derechos, no es menor cierto que la correcta aplicación de estos debe estar regida no solamente por la Constitución sino

por normativa de nivel secundario que regule el accionar de la administración tributaria y del administrado. En este sentido, no se puede aseverar que los trámites ingresados a la Administración Tributaria por Recurso de Revisión, hubiesen sido archivados sin que medie un adecuado análisis, y de no haber mérito suficiente para su análisis, amparado en la normativa vigente, sería meritorio determinar la improcedencia de la insinuación.

- El recurso de Revisión tiene una particularidad que radica en que los trámites pueden ser insinuados por los contribuyentes o iniciados por la propia administración, esto porque el objetivo de este proceso es precautelar el interés público sin menoscabar los derechos de los ciudadanos. No es menos cierto que en caso de que sea la propia Administración la que inicie un Recurso de Revisión, por un elemental principio de derecho a la defensa, en este proceso la participación del contribuyente es necesaria y permanente, para que pueda incluso oponerse en sede judicial.
  
- La actuación del Estado puede ser analizada desde varias ópticas. Para fines de esta investigación, se ha procurado un análisis desde el punto de vista de procesos, costos y tiempos, considerando que, muchas veces, las actividades se vuelven rutinarias y quien las ejecuta considera que se están desarrollando de la mejor manera, pero al mismo tiempo el usuario, no tiene una adecuada percepción del servicio, incluso para los responsables de la ejecución del proceso pueden escaparse detalles vitales para la prestación eficiente del servicio.

- Luego de realizada esta investigación se concluye que la decisión de un órgano externo, en este caso jurisdiccional, puede incidir de cierta manera en el desenvolvimiento de una determinada organización, para este fin se analizó un análisis de caso, de los 42 que componen el Servicio de Rentas Internas, proceso analítico que luego podría replicarse a nivel organizacional para determinar el impacto que tienen ciertas decisiones (judiciales) sobre los procesos.
- En términos generales, los montos determinados por el impacto de la aplicación de la resolución obligatoria del pleno de la Corte Nacional de Justicia no podrían ser representativos, es importante señalar que el análisis se enfocó exclusivamente en las actividades propias del proceso del recurso de Revisión, sin considerar actividades de apoyo, como por ejemplo la notificación, puesto que realizarlo involucraría otro objeto de investigación diverso de este estudio. No obstante, los resultados hablan por sí solos, concluyéndose que una decisión jurisdiccional influye de manera negativa en la prestación (deficiente) del servicio a la ciudadanía.

## **4.2 Recomendaciones**

- Durante la defensa de los juicios, sea ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal o en Corte Nacional de Justicia (por recurso de casación), el análisis radica fundamentalmente en lo actuado en sede administrativa, ya sea por la Administración Tributaria o por el contribuyente. La litis se centra en los argumentos jurídicos y técnicos, principalmente contables.

- Los argumentos contentivos del recurso de Revisión a iniciativa de la administración deben contemplar los resultados de este modesto análisis, porque tales datos permiten un panorama más amplio y una mejor decisión.
  
- Los resultados de esta investigación deben ser replicados a nivel institucional, para una mejora del servicio a través de decisiones técnicas y justas, puesto que si bien podemos contar con los procesos debidamente documentados, con políticas, manuales de procedimientos, instructivos, indicadores de gestión y de resultados y demás elementos que permiten determinar la madurez del mismo, no siempre se identifica el impacto sobre la organización en términos de costo y tiempo.
  
- Dentro del proceso de recurso de Revisión, los tiempos y costos están directamente ligados al mismo y son trascendentes para la administración, por ello debe considerarse los procesos de apoyo como el de notificaciones, asesoría, etc.
  
- La Administración Tributaria debe medir el impacto dentro de la institución., respecto de la aplicación de la resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia para lo cual se recomienda ampliar el análisis incluyendo todos aquellos procesos que forman parte del Recurso de Revisión y que permiten que el contribuyente tenga un producto –resolución–, dentro de los parámetros razonables de atención, para determinar el real impacto, en términos monetarios y de tiempo, sobre la organización, y de esta

manera poder determinar con mayor certeza donde se deben aplicar mejoras concretas.

## **BIBLIOGRAFÍA**

### **Marco Legal**

Constitución de la República del Ecuador, Publicada en el Registro Oficial No. 449 de 20 de octubre de 2008

Código Tributario, Codificación 9 Registro Oficial Suplemento 38 de 14 de junio de 2005, Última modificación: 09 de marzo de 2009.

Código Tributario, Decreto Supremo No. 1016-A, Publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 958 de 23 de diciembre de 1975.

Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Publicado en el Registro Oficial No. 303 de 19 de octubre de 2010.

Código Orgánico de la Función Judicial, Publicado en el Registro Oficial No. 554 de 09 de marzo de 2009.

Ley del Tribunal Fiscal, Publicada en el Registro Oficial No. 847, de 19 de junio de 1959

Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, Decreto Ejecutivo 2428, Registro Oficial 536 de 18 de Marzo del 2002.

Ley de Reforma Tributaria, Suplemento del Registro Oficial No. 325 de 14 de mayo de 2001.

Ley No.41, Registro Oficial No. 206 de 02 de diciembre de 1997.

Acuerdo No. 1580 de 13 de febrero de 2013, Suplemento del Registro Oficial No. 895 de 20 de febrero de 2013.

Resolución S/N del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, Registro Oficial No. 93 de 22 de diciembre de 2009.

Sentencia 156-98 publicada en el Registro Oficial No. 167 de 20 de septiembre de 2000.

Sentencia del Juicio No. 78-98, publicada en el Registro Oficial No. 183 de 04 de mayo de 1999.

Sentencia 121-98 publicada en el Registro Oficial No. 215 de 18 de junio de 1999.

Sentencia 156-98 publicada en el R. O. No. 167 de 20 de septiembre de 2000.

Ley 30-1992, Legislación Española.

Código Procesal Penal, Legislación Paraguaya.

Corte Suprema de Justicia, División de investigación, legislación y publicaciones centro internacional de estudios judiciales, Paraguay, 2006.

Ley 38, del año 2000, Legislación Panameña.

Ley No. 19880, Legislación Chilena.

### **Documentos institucionales**

Servicio de Rentas Internas, Informe Anual de Labores 2012

Servicio de Rentas Internas, Informe Anual de Labores 2013

Servicio de Rentas Internas, Plan Estratégico Institucional 2012 – 2015

Servicio de Rentas Internas, Manual de Procesos de Recursos de Revisión V2.0

### **Documentación específica de procesos**

PMI

2008 *Guía de los fundamentos para la dirección de proyectos*

Cuarta edición

Pérez, José Antonio

2004 *Gestión por Procesos*, Madrid: ESIC.

Chang, Richard,

1996 *Mejora continua de procesos*, Bueno Aires: GRÁNICA.



Cokins, Gary

2001 *Activity Based Cost*, New York: John Wiley & Sons

Reyes, P.

2007 «Reducción del tiempo de ciclo». Disponible en la página de los Primitivo Reyes. Fecha de consulta: 22.05.2015. Disponible en [www.icicm.com](http://www.icicm.com)

Alujas, Álvaro.

2000 «*Modernización de la Gestión Pública*». Disponible en la página de la Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal. Fecha de consulta: 03.03.2015. Disponible en <http://www.redalyc.org>

Harrington, James

1995 *Mejoramiento de los procesos de la empresa*, Bogotá: McGraw Hill

Robbins, Stephen, Coulter Mary

2010 *Administración*, México: Prentice Hall

MIDEPLAN

2009 *Guía para la elaboración de Diagramas de Flujo*, Costa Rica

### **Documentación específica derecho administrativo**

Benalcazar, Juan Carlos

2007 *Derecho Procesal Administrativo Ecuatoriano*, Quito: Fundación Andrade & Asociados.

Cabanellas, Guillermo

1997 *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*, Buenos Aires: Ed. Heliasta

Dromi, Roberto

1987 *Manual de derecho administrativo*, Argentina: Editorial Astrea de A. y R. Depalma

2001 *Derecho Administrativo*, Argentina: Editorial Astrea de A. y R. Depalma

1986 *Introducción al derecho administrativo*, Argentina: Grouz

Escola, Héctor

1967 *Tratado teórico-práctico de los recursos administrativos*, Buenos Aires: Ediciones de palma.

Garcia, Eduardo, Fernandez Tomás

2006 *Curso de Derecho Administrativo II*, Buenos Aires: Thomson/Cívitas.

Gonzalez, Jesús

2002 *Manual De Procedimiento Administrativo*, Buenos Aires: Cívitas.

Gordillo, Agustín

2003 *Procedimiento Administrativo: Decreto Ley 19,549/1972 y normas reglamentarias, ley de procedimientos administrativos de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires: comentados y concordados*, Buenos Aires: LexisNexis Depalma.

Granja, Nicolás

2002 *Fundamentos de derecho administrativo*, Ecuador: Editorial Jurídica del Ecuador

Martos, Fernando

2004 *Auxiliares administrativos de corporaciones locales de Canarias: temario general*. Madrid: Editorial Mad S.L.

Marienhoff, Miguel

2000 *Tratado de Derecho Administrativo*. Buenos Aires: Abeledo - Perrot.

Perez, Efraín

2008 *Manual de derecho administrativo*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.

Sayagués, Enrique

2002 *Tratado de Derecho Administrativo*. Montevideo: Fundación de Cultura Universitaria.

Torres, Oswaldo

2000 *Instituciones de Derecho Tributario*, Ecuador: Quality Print.

## **Papers**

Rodríguez, R

2004 *Comentarios en Torno al Ombudsman Fiscal*, Disponible en la página de Academia Mexicana de Derecho Fiscal. Fecha de consulta: 24.03.2015. Disponible en: <http://www.amdf.org.mx/>

## **Pagina web**

SRI

2015 [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)

UNAM

2015 [ver:http://www.juridicas.unam.mx](http://www.juridicas.unam.mx). (Fecha de consulta: 14.05. 2015).

Enciclopedia Jurídica

2015 [www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/derecho.../derecho-positivo.htm](http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/derecho.../derecho-positivo.htm)  
(Fecha de consulta: 19.05.2015).

Biografías y Vidas

2015 [http://www.biografiasyvidas.com/biografia/t/taylor\\_frederick.htm](http://www.biografiasyvidas.com/biografia/t/taylor_frederick.htm) (Fecha de consulta: 02.05.2015).

## **Tesis**

Bueno, Esteban

2008 «Naturaleza del Recurso Tributario de Revisión en el Derecho Tributario Ecuatoriano». Disertación magistral. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.

## **Referencia**

Diccionario de la Real Academia de la Lengua española, 2012