



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y
POLITICAS
CARRERA DE DERECHO**

TEMA:

***Vicios normativos en sanciones tributarias a
terceros***

AUTOR:

Giler Mendoza, Jimmy Daniel

**Trabajo de titulación previo a la obtención del grado de
ABOGADO DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA
REPUBLICA DEL ECUADOR**

TUTOR:

Dr. Ycaza Mantilla, Andrés Patricio, Mgs

Guayaquil, Ecuador

28 de agosto del 2025



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo de titulación, fue realizado en su totalidad por **Jimmy Daniel Giler Mendoza**, como requerimiento para la obtención del Título de **Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**.

TUTOR



Firmado electrónicamente por:
**ANDRÉS PATRICIO
YCAZA MANTILLA**

f. _____

Dr. Ycaza Mantilla, Andrés Patricio, Mgs

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____

Dra. Nuria Pérez Puig-Mir, PhD

Guayaquil, a los 28 días del mes de agosto del año 2025



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DERECHO

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, **Giler Mendoza Jimmy Daniel**

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación, **VICIOS NORMATIVOS EN SANCIONES TRIBUTARIAS A TERCEROS**, previo a la obtención del Título de **Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador** ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 28 días del mes de agosto del año 2025

EL AUTOR



Firmado electrónicamente por:
**JIMMY DANIEL GILER
MENDOZA**

Validar únicamente con FirmaBC

f.

Jimmy Daniel Giler Mendoza



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO

AUTORIZACIÓN

Yo, **Giler Mendoza, Jimmy Daniel**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación, **VICIOS NORMATIVOS EN SANCIONES TRIBUTARIAS A TERCEROS**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 28 días del mes de agosto del año 2025

EL AUTOR:



Firmado electrónicamente por:
**JIMMY DANIEL GILER
MENDOZA**

Validar Únicamente con FirmaRC

f. _____
Giler Mendoza Jimmy Daniel



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO

REPORTE COMPILATIO



TUTOR



DR. ANDRÉS YCAZA MANTILLA, MGS
TUTOR



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

(NOMBRES Y APELLIDOS)

OPONENTE

f. _____

(NOMBRES Y APELLIDOS)

DECANO DE CARRERA

f. _____ -

(NOMBRES Y APELLIDOS)

COORDINADOR DEL ÁREA

ÍNDICE

RESUMEN	IX
ABSTRACT	X
INTRODUCCIÓN.....	2
Contexto del caso investigativo	3
Problema de investigación	3
Objetivos y metodología	4
Justificación	5
1. CAPÍTULO 1.....	14
1.1 Concepto de Sujeto pasivo.....	14
1.2 Concepto de Tercero	6
2 CAPÍTULO 2.....	7
2.1 Hecho imponible	8
2.1.1 Contradicciones en la imposición de sanciones a sujetos pasivos y terceros.....	9
3 CAPÍTULO 3.....	11
3.1 Autoridad Regulatoria.....	11
4 CAPÍTULO 4.....	12
4.1 Sanciones.....	12
4.1.1 Sanciones previstas para Sujetos Pasivos (aplicadas incorrectamente a terceros).....	13
4.1.2 Sanciones específicas para Terceros (menos gravosas y consideradas las correctas).....	21

5	CAPÍTULO 5.....	14
5.1	Marco legal	14
6	CAPÍTULO 6.....	15
6.1	Legislación Comparada.....	15
6.1.1	Marco Legal Colombiano:	15
	Conclusiones	18
	Referencias Bibliográficas	21

RESUMEN

En el ámbito del Derecho tributario ecuatoriano, se presenta una problemática jurídica relevante relacionada con la determinación del sujeto pasivo sancionable en casos de incumplimiento en la entrega de información por parte de terceros, en el artículo 98 del Código Tributario faculta al Servicio de Rentas Internas (SRI) a requerir datos no solo al contribuyente principal, sino también a terceros, lo cual genera interrogantes sobre la legitimidad de imponer sanciones a estos últimos sin una determinación normativa clara. Esta situación debe analizarse bajo los principios del derecho administrativo sancionador, particularmente los de legalidad y tipicidad, que exigen que tanto la conducta infractora como el responsable estén previamente establecidos en la ley de manera precisa, bajo la ausencia de una definición clara del sujeto pasivo puede comprometer el respeto al debido proceso, la seguridad jurídica y la proporcionalidad, pilares esenciales del Estado constitucional de derechos. En este contexto, se plantea la necesidad de fortalecer el marco normativo y garantizar que las actuaciones del SRI se ajusten a los principios constitucionales, a fin de asegurar la legitimidad y justicia del régimen sancionador tributario.

Palabras clave: sujeto pasivo; legalidad; tipicidad; terceros; SRI; sanciones tributarias; debido proceso; seguridad jurídica; derecho sancionador.

ABSTRACT

In the area of Ecuadorian tax law, a relevant legal issue arises related to the determination of the subject of liability in cases of failure to provide information by third parties. Article 98 of the Tax Code authorizes the Internal Revenue Service (IRS) to demand information not only from the main taxpayer but also from third parties, which raises questions about the legitimacy of imposing sanctions on the latter without a clear regulatory determination. This situation must be analyzed under the principles of administrative sanctioning law, particularly those of legality and typification, which require that both the offending conduct and the responsible party be previously established by law in a precise manner. The absence of a clear definition of the subject of liability may compromise respect for due process, legal certainty, and proportionality, essential pillars of the constitutional state of rights. In this context, there is a need to strengthen the regulatory framework and ensure that the actions of the IRS comply with constitutional principles, in order to ensure the legitimacy and fairness of the tax sanctioning regime.

Keywords: *taxpayer; legality; typicality; third parties; SRI; tax sanctions; due process; legal certainty; sanctioning law.*

INTRODUCCIÓN

La potestad sancionadora de la administración tributaria ecuatoriana exige una aplicación rigurosa del principio de legalidad, especialmente al momento de identificar correctamente al sujeto que puede ser objeto de sanción, en donde surge una problemática jurídica relevante cuando se impone una multa a un tercero por no haber entregado información requerida, aplicándole el régimen sancionador previsto para los sujetos pasivos del tributo, a pesar de que su intervención no configura el hecho generador de la obligación tributaria, en esta situación más que un simple error interpretativo, pone en tensión la jerarquía normativa entre el artículo 106 de la Ley de Régimen Tributario interno (LRTI) y el artículo 349 del Código Tributario, que prevé un tratamiento diferenciado y menos severo para los terceros (Romero, 2022; Figallo, M. G., s. f.).

Para Domínguez (1965) insisten en que el sujeto pasivo debe ser aquel sobre quien recae la obligación principal de pagar el tributo, derivada directamente del hecho imponible, lo que excluye a quienes, como los terceros informantes, cumplen funciones accesorias o colaborativas, sobre esta diferencia no es meramente formal, si no su desconocimiento puede traducirse en vulneraciones al debido proceso, al principio de tipicidad y a la garantía de legalidad tributaria (Domínguez, 1965).

En tal virtud, se enfoca en desentrañar las inconsistencias normativas que emergen cuando el Servicio de Rentas Internas impone sanciones a sujetos que, sin ostentar la calidad de contribuyentes ni responsables tributarios, han sido requeridos únicamente como terceros informantes, en esta situación evidencia la urgencia de redefinir los alcances de la potestad sancionadora del fisco, evitando interpretaciones extensivas que desdibujen los límites legales entre colaborar con la administración y asumir obligaciones propias del sujeto pasivo, con ello se busca propiciar una interpretación jurídica que no solo se apegue al principio de legalidad y tipicidad, sino que también garantice la seguridad jurídica de quienes se encuentran fuera del núcleo obligado de la relación tributaria principal (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

Contexto del caso investigativo

El Servicio de Rentas Internas, como institución administrativa, posee el cargo de gestionar los trámites tributarios que aseguran la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado. El sujeto pasivo es el encargado de pagar sus propios impuestos o tributos. Por lo tanto, si no se cumplen tales obligaciones tributarias, el SRI les otorga una multa o sanción pertinente. Tales sanciones se detallan en el Código Tributario (CT). Se recalca claramente en el artículo 24 del mismo, que solo el sujeto pasivo está obligado al cumplimiento de la prestación tributaria y que un tercero, acorde al artículo 98, solo puede ser obligado a proporcionar información para establecer la obligación tributaria de otro sujeto.

Sin embargo, existen casos en donde esta institución ha llegado a imponer sanciones fiscales debido a la inobservancia en la entrega de información sobre terceros. Ante esta situación, la persona jurídica no debería recibir tal sanción ya que la entrega de la información fue requerida en calidad de tercero y no como sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Problema de investigación

El problema se origina cuando la institución administrativa, en este caso, el SRI, busca sancionar a un tercero con sanciones que no son adecuadas para el mismo. Dicha anomalía normativa va en contra de sus derechos. La Constitución del Ecuador y el respectivo proceso señalan que nadie puede ser sancionado por un acto que no este notoriamente tipificado en la ley. Lo que significa que sancionar a un tercero con el régimen agravado de los sujetos pasivos podría vulnerar el principio de legalidad y jerarquía normativa, ya que para el mismo se aplica una multa menor gravosa (según el artículo del código 349 del Código Tributario).

Este problema abarca:

- La incorrecta aplicación de tipología sancionatoria: sujeto pasivo vs. tercero.
- La interpretación extensiva de normas sancionatorias en perjuicio de los derechos del administrado.
- La posible vulneración del principio de favorabilidad y del debido proceso.

Por consiguiente, en esta presente investigación y trabajo de titulación se estará analizando este problema jurídico actual que puede afectar no solo a un tercero sino a los derechos de los ciudadanos ecuatorianos.

Objetivos y metodología

El objetivo principal de esta investigación es analizar el conflicto normativo en sanciones a terceros de acuerdo a los artículos 106 de la LRTI y 349 del Código Tributario, con la finalidad de identificar los vacíos y antinomias legales dentro de la administración sancionatoria y así proponer mejoras normativas para la litigación tributaria en Ecuador y la protección de derechos.

Para el desarrollo del objetivo general, se plantean los siguientes objetivos específicos:

- Examinar el marco normativo correspondiente a la práctica tributaria ecuatoriana, a través de la revisión doctrinal y jurisprudencial de los conceptos de sujeto pasivo y tercero en materia tributaria.
- Analizar el impacto de la ambigüedad normativa sobre la seguridad jurídica.
- Revisar y reconocer el debate en torno a la correcta aplicación del principio de legalidad y el debido proceso en materia administrativa sancionatoria.

La metodología empleada en este estudio es de carácter cualitativo con enfoque descriptivo y analítico, cuyas herramientas a usar son fuentes bibliográficas como documentos legales, libros e informes académicos.

Justificación

La justificación de la investigación radica en la necesidad de cuestionar un problema jurídico actual que es de suma relevancia y que ha sido poco explorado por el ámbito jurídico ecuatoriano. El sistema administrativo judicial debería tener la capacidad para esclarecer argumentos que pueden perjudicar los derechos y la seguridad jurídica de los administrados. Es por ello que se requiere analizar profundamente este tipo de procesos, ya que existen anomalías dentro de las normas vigentes, tales como se declaran en el Código Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno, sancionando de forma diferente a cada figura, con sus respectivos artículos: el artículo 106 de la LRTI dirigido a sancionar sujetos pasivos por no entregar información solicitada y el artículo 349 del CT que establece multas menores para contravenciones de terceros.

Es así que la antinomia recae cuando la administración aplica la sanción más gravosa (art. 106) a un tercero, omitiendo la normativa correspondiente al mismo, lo cual contradice el principio constitucional de legalidad y favorabilidad. Por lo tanto, entre los argumentos relevantes que se analizan en esta investigación es el no saber diferenciar el tipo de sanción que requiere el sujeto pasivo y el tercero, lo que obliga a la administración, en este caso el SRI, a individualizar el tipo sancionatorio aplicable. O el hecho de que el reglamento no puede agravar las sanciones previstas en la ley ni modificar el concepto de sujeto pasivo.

Entre otros argumentos relevantes, se cuestiona la falta de claridad en la motivación de autoridad tributaria sobre la aplicación del régimen sancionador, lo que vulnera derechos fundamentales, lo que puede derivar en la nulidad del acto sancionatorio. Y la potestad de que toda norma debe ser interpretada en el sentido más favorable al presunto infractor cuando existan conflictos de interpretación sancionatoria.

Por consiguiente, este presente trabajo, tiene el objetivo de analizar el marco normativo legal administrativo y brindar aportes potenciales que favorezcan a todas las personas involucradas en casos de administración judicial, para de ese modo, contribuir con un abordamiento más claro del problema a resolver

y se manifieste un sistema más justo y verás. La relevancia de este estudio está en influenciar tanto de forma académica como practica al mejoramiento de la litigación tributaria ecuatoriana, para que, en un futuro, se puedan proteger los derechos de todos los administrados.

1. CAPÍTULO 1

1.1 Concepto de Sujeto pasivo

El sujeto pasivo constituye uno de los elementos esenciales dentro de la obligación tributaria, en tanto que es la persona natural, jurídica o, en ciertos casos, incluso entes sin personalidad jurídica a quien la ley atribuye la responsabilidad de cumplir con la prestación tributaria, desde un enfoque dogmático, el sujeto pasivo se identifica como el deudor frente a la Administración Tributaria, siendo quien debe satisfacer la obligación de pago derivada del hecho imponible, donde generalmente, esta condición recae en quien realiza la conducta o se encuentra en la situación que la norma legal ha previsto como generadora del tributo, en consecuencia, existe una vinculación directa entre el presupuesto de hecho y la persona obligada al pago, lo que permite sostener que, en términos ordinarios, el sujeto pasivo es quien exterioriza una manifestación de capacidad contributiva (Romero, P. J., 2018)

Sin embargo, el sistema jurídico contempla supuestos en los que esta correlación se rompe, existen casos en los que el obligado no es quien realiza el hecho imponible, como ocurre con los sustitutos del contribuyente, los responsables solidarios o subsidiarios, e incluso con los casos de transmisión de la deuda tributaria en estos escenarios, que la doctrina califica como excepcionales, responden a razones de eficiencia recaudatoria o de garantía para el fisco, pero deben estar expresamente previstos por la ley para no contravenir el principio de legalidad tributaria, cabe destacar que en ciertas entidades sin personalidad jurídica, como las herencias yacentes o las comunidades de bienes, en tanto que configuran un patrimonio separado susceptible de imposición, siempre que así lo establezca la norma (Flores, 2024)(Ávalos, 2025).

1.2 Concepto de Tercero

El tercero es aquella persona natural o jurídica que, sin formar parte del núcleo esencial de la obligación tributaria, puede estar jurídicamente obligado a colaborar con la Administración Tributaria en determinados actos, especialmente mediante el cumplimiento de deberes formales. A diferencia del sujeto pasivo, el tercero no es el realizador del hecho imponible ni responde como sustituto o responsable solidario o subsidiario del tributo; es decir, no es deudor directo ni indirecto de la obligación tributaria.

No obstante, su vinculación con el sistema tributario se manifiesta a través de funciones accesorias, tales como proporcionar información relevante para el control, verificación o fiscalización de otros contribuyentes, por ejemplo, una entidad financiera que es requerida por el Servicio de Rentas Internas para entregar datos bancarios de un cliente, actúa como un tercero colaborador, en estos casos, el tercero no tiene una relación directa con la deuda tributaria, pero sí con el procedimiento administrativo, al estar obligado por ley a facilitar la información solicitada (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

Aunque la figura del tercero no siempre aparece recogida de forma explícita en los textos legales bajo esa denominación, su existencia y obligaciones derivan de normas específicas como el artículo 98 del Código Tributario ecuatoriano (CT), que faculta a la administración a requerir información de cualquier persona que pueda contribuir a la determinación de la obligación tributaria de un tercero, es decir, el tercero cumple una función instrumental dentro del procedimiento, pero no asume el rol de contribuyente ni de responsable (Código Tributario del Ecuador, 2019a).

Sin embargo, su incumplimiento, sin embargo, puede dar lugar a sanciones, aunque estas deben ser proporcionales y adecuadas a su rol al aplicar a un tercero el mismo régimen sancionador que se prevé para los sujetos pasivos puede vulnerar principios constitucionales como el de legalidad, tipicidad y proporcionalidad, ya que su responsabilidad se limita al incumplimiento de

deberes formales, no al impago de tributos (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

2 CAPÍTULO 2

2.1 Hecho imponible

El hecho imponible constituye el elemento generador de la obligación tributaria principal, en donde se trata del presupuesto fáctico que, al verificarse en la realidad, activa la potestad tributaria del Estado y determina quién ha de ser considerado sujeto pasivo, este último es el obligado legalmente al cumplimiento del tributo, ya sea en calidad de contribuyente o de sustituto. , frente a esta lógica, los terceros no realizan el hecho imponible ni asumen una obligación tributaria principal para su rol es estrictamente instrumental, pues su participación se reduce a la colaboración con la Administración en el ejercicio de su función de control y fiscalización, esta función se manifiesta en obligaciones de carácter formal, tales como suministrar información, conservar documentación o facilitar el cumplimiento de deberes del verdadero obligado basándose a su vínculo con el tributo es, por tanto, accesorio, derivado no del hecho imponible sino de disposiciones legales que amplían la capacidad de acción de la Administración (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

La antinomia jurídica se produce cuando el ordenamiento sancionador no distingue adecuadamente entre la naturaleza del sujeto pasivo y la del tercero, extendiendo sanciones previstas para infracciones materiales propias del sujeto que realiza el hecho imponible a quienes solo han incumplido un deber formal en este tratamiento indiscriminado desconoce que el hecho imponible delimita el campo de aplicación del régimen sancionador principal, lo cual vulnera el principio de tipicidad sancionadora, que exige precisión normativa sobre quién puede ser sancionado, por qué conducta y en virtud de qué norma (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

El problema se agrava cuando se observa que el tercero, al no estar vinculado al hecho imponible, tampoco se encuentra en condiciones de asumir los efectos jurídicos que derivan directamente de este. Imponerle sanciones

idénticas a las del sujeto pasivo es una forma de transposición normativa indebida que desnaturaliza el contenido de la norma sancionadora y amplía el ámbito de aplicación del tipo de manera contraria al principio de legalidad en su dimensión estricta, esto implica una grave afectación al derecho de defensa del tercero, quien se ve equiparado sin justificación legal ni fáctica a quien efectivamente produjo el nacimiento de la obligación tributaria (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

2.1.1 Contradicciones en la imposición de sanciones a sujetos pasivos y terceros.

El ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado se estructura sobre el principio de legalidad, lo que exige una identificación clara y diferenciada de los sujetos intervinientes en la relación tributaria, donde este marco, el sujeto pasivo es aquella persona natural o jurídica sobre quien recae la obligación sustancial de cumplir con las prestaciones tributarias, ya sea como contribuyente directo o como responsable en los términos previstos por la ley en contraposición, el tercero no forma parte del núcleo esencial de la relación tributaria, pero puede estar obligado al cumplimiento de deberes formales de colaboración con la administración tributaria (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

La distinción entre ambas figuras tiene consecuencias relevantes en materia sancionatoria, mientras que al sujeto pasivo se le aplican los regímenes sancionadores vinculados al incumplimiento de obligaciones sustantivas derivadas del hecho generador como lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LORTI), al tercero le corresponde un régimen diferenciado y menos gravoso por infracciones de naturaleza meramente formal, conforme al artículo 349 del Código Tributario. Sin embargo, la práctica administrativa ha evidenciado una preocupante tendencia a aplicar sanciones propias de los sujetos pasivos a terceros informantes, sin una debida motivación ni análisis sobre su real calidad jurídica dentro del procedimiento fiscalizador, tal confusión no solo compromete el principio de tipicidad sancionador que exige una correspondencia estricta entre la conducta infractora y la norma que la

sanciona, sino que también infringe el principio de proporcionalidad, al imponer sanciones excesivas a sujetos que no han generado una afectación directa al crédito tributario, en base a la doctrina jurídica ha sido enfática en señalar que toda sanción debe guardar una razonable adecuación entre la conducta reprochada, la calidad del sujeto infractor y la naturaleza del bien jurídico tutelado (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024;Código Tributario del Ecuador, 2019;Ley de Régimen Tributario del Ecuador, 2019)

Dada la aplicación de normas sancionatorias de forma extensiva a sujetos no previstos expresamente por el legislador configura una transgresión al principio de legalidad en su dimensión estricta *lex certa*, así como al principio de juridicidad administrativa, dado que la administración no puede ejercer sus potestades más allá de lo autorizado por el ordenamiento jurídico, en esta práctica administrativa, por ende, refleja una indebida ampliación del tipo sancionador, que resulta en una desviación del poder sancionador del Estado (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

Asimismo, se vulnera el principio de seguridad jurídica, previsto en el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE), al generar incertidumbre sobre los criterios aplicables en los procedimientos administrativos sancionadores, y al exponer a los ciudadanos a decisiones arbitrarias o desproporcionadas, esta falta de previsibilidad socava la confianza legítima en la actuación de la administración tributaria y desnaturaliza los fines del procedimiento sancionador, que deben estar orientados no solo a la corrección de conductas, sino también a la protección de derechos fundamentales (Constitución de la República del Ecuador, 2008;(Ortega, M., & Cueva, P., 2019)

3 CAPÍTULO 3

3.1 Autoridad Regulatoria

En el sistema tributario ecuatoriano, el Servicio de Rentas Internas (SRI) constituye la entidad central en la administración, fiscalización y recaudación de tributos de carácter nacional, esta autoridad tiene competencia para emitir instructivos, resoluciones y demás instrumentos normativos de aplicación administrativa, si bien su actuación debe estar enmarcada en los principios de legalidad, seguridad jurídica y respeto al debido proceso, la forma en que se ejerce esta potestad sancionadora genera tensiones jurídicas cuando se traslada el régimen punitivo del sujeto pasivo hacia terceros que no están formalmente vinculados al hecho imponible (Moncerrate, 2022).

Desde una perspectiva constitucional, el principio de reserva de ley es una garantía que exige que toda conducta sancionable, así como la naturaleza y cuantía de la sanción, estén determinadas por norma legal formalmente aprobada por la función legislativa, esta exigencia limita la capacidad de la Administración para definir arbitrariamente infracciones o imponer sanciones que no estén previamente previstas en la ley. Sin embargo, en la práctica se ha evidenciado que instructivos emitidos por el SRI, como el relativo a las infracciones sancionadas con multas fijas, tienden a establecer parámetros sancionadores concretos que, en algunos casos, pueden sobrepasar los márgenes definidos por la norma legal (Corte Constitucional del Ecuador, 2014).

Este fenómeno normativo cobra mayor relevancia cuando se analiza la determinación del sujeto pasivo frente a la figura del tercero colaborador, para el sujeto pasivo ya sea contribuyente o responsable solidario/subsidiario es aquel directamente vinculado al hecho imponible, y por tanto, es quien está llamado a responder ante el Fisco por la obligación principal, en cambio, el tercero no realiza el hecho generador del tributo; su intervención se limita a deberes formales de colaboración o información, cuya omisión no debería, en principio, recibir el mismo tratamiento sancionatorio que una infracción sustantiva (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

4 CAPÍTULO 4

4.1 Sanciones

La sanción es una manifestación de la cualidad coercitiva del Estado, que se fundamenta en sus propósitos y debe operar dentro de parámetros que, más allá de asegurar su legitimidad formal, garanticen su utilidad y eficacia, por lo tanto, en un Estado de Derecho, y más aún en un Estado Constitucional de Derechos como el ecuatoriano, el ordenamiento jurídico primario establece principios que garantizan el respeto y la vigencia de los derechos y garantías ciudadanas, complementados por mecanismos que buscan la efectividad de este "Estado de derechos y justicia". De forma correlativa, esta concepción implica la imposición de obligaciones a sus habitantes, tanto en su rol de ciudadanos como en el ejercicio de funciones públicas, cuya observancia se afianza en un régimen sancionatorio ampliamente desarrollado en la normativa secundaria (Pérez, M., 2018; Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

4.1.1 Sanciones previstas para Sujetos Pasivos (aplicadas incorrectamente a terceros):

Este régimen se refiere a las multas establecidas en el Artículo 106 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), en estas sanciones son "multas severas" impuestas a instituciones financieras en su calidad de sujetos pasivos (contribuyentes o responsables directos de un tributo) por no entregar la información requerida, surge la problemática radica en que la persona Jurídica requerida sostiene que la sanción no corresponde, ya que fue requerida como tercero y no como sujeto pasivo de la obligación tributaria, argumentando que sancionar a un tercero con este régimen agravado podría infringir el principio de legalidad y jerarquía normativa (Ley de Régimen Tributario del Ecuador, 2019; (Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

4.1.2 Sanciones específicas para Terceros (menos gravosas y consideradas las correctas):

Este régimen se basa en el Artículo 349 del Código Tributario, este artículo establece "multas notablemente menores" para las "contravenciones" de terceros, donde esta norma es la que debería aplicarse a terceros cuando la omisión recae sobre el deber de entregar información de otros contribuyentes, y no sobre sus propias obligaciones tributarias, dada la antinomia surge cuando la administración aplica la sanción más gravosa en el artículo 106 LRTI a un tercero, omitiendo la aplicación de esta norma específica y menos gravosa para ellos, lo cual contradice el principio constitucional de legalidad y favorabilidad (Ley de Régimen Tributario del Ecuador, 2019a)(Aguas-Almeida & Molina-Andrade, 2024).

5 CAPÍTULO 5

5.1 Marco legal

El marco legal que rige la determinación del sujeto pasivo y el régimen sancionador en materia tributaria en Ecuador está compuesto por normas de jerarquía constitucional, legal y reglamentaria que regulan la potestad tributaria del Estado, los deberes de los administrados y los límites en la aplicación de sanciones administrativas.

En primer lugar, la Constitución de la República del Ecuador (CRE), consagra el principio de legalidad en su artículo 76.3, exigiendo que toda sanción debe tener su base en una norma previa, clara y escrita, expedida por el órgano competente. Asimismo, en su artículo 82 se reconoce el principio de seguridad jurídica, que obliga a la administración a actuar con previsibilidad y respeto estricto al marco legal (Constitución de la República del Ecuador, 2008)

Dentro del ámbito específico del Derecho tributario, el Código Tributario (CT) establece en su artículo 30 que el sujeto pasivo es la persona natural o jurídica, o el ente sin personalidad jurídica, que está legalmente obligado al cumplimiento de prestaciones tributarias. Por su parte, el artículo 98 del mismo cuerpo legal amplía la facultad del Servicio de Rentas Internas (SRI) para requerir información a terceros que, sin ser contribuyentes, poseen datos útiles para la administración tributaria. No obstante, la responsabilidad sancionatoria de estos terceros está delimitada por el artículo 349 del CT, el cual establece una sanción específica por la omisión de entrega de información requerida, por otro lado, la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (LOGJC), establece en su artículo 1, que reafirma la supremacía de la Constitución y el deber de interpretación conforme a los derechos fundamentales, entre ellos el debido proceso y la proporcionalidad sancionadora, que deben ser respetados también en el ámbito tributario (Código Tributario del Ecuador, 2019; Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, 2004).

6 CAPÍTULO 6

6.1 Legislación Comparada

6.1.1 Marco Legal Colombiano:

El Marco normativo colombiano, similar con el marco legal ecuatoriano, relacionado al sistema tributario, registra bases legales y reglamentarias que dirigen la conducta de los ciudadanos y las compañías en materia fiscal. Está compuesto de varias normas que definen las obligaciones tributarias, fomentan la transparencia y se enfoca en anticipar una evasión fiscal. Entre las leyes que existen dentro del sistema tributario en Colombia están:

- El Código de Comercio (1971), cuya ley está dirigida a los administradores y representantes legales de las compañías en materia de obligaciones fiscales. Se puede observar en el artículo 260 del mismo.
- El Estatuto Tributario (1989), que es un cuerpo legal central de carácter fiscal (Decreto 624 de 1989). En dicho documento se encuentra una guía completa para cumplir correctamente con las obligaciones tributarias por parte de las compañías.
- La Ley 1819 de 2016 que abarca reformas sustanciales que refuerzan el marco legal en Colombia.
- La Responsabilidad Social Empresarial (RSE), cuya labor es incentivar a las empresas a colaborar con el desarrollo sostenible de Colombia, reafirmando que el ámbito tributario más mucho más allá del pago de tributos (Villasmil-Molero, M., Maza Cabrera, C. A., Barros Padilla, J., & Torres Palacio, J. C., 2024).

Ahora bien, este marco legal, presenta vacíos que son de carácter administrativo judicial, vinculados con las obligaciones tributarias. En este caso, se emplea una conducta de evasión dentro del sistema tributario por parte de los sujetos pasivos. Este tipo de evasión se considera una de los conflictos más grandes que posee Colombia, ya que las normativas deberían ser específicas a las nuevas necesidades

y abarcar mayor claridad para que los colaboradores puedan interpretarlas correctamente (Garcés et al., 2022).

Las principales causas de esta evasión fiscal son por la corrupción, la carencia de cultura tributaria, la desigualdad, la ineficiencia del sistema tributario, el desconocimiento del mismo y las reformas que se han dado a lo largo de los años en Colombia. Esto se debe también por los vacíos que poseen las instituciones acerca de los procedimientos administrativos y tributarias (Garcés et al., 2022).

Las sanciones tributarias, por su parte, son las multas que se otorgan a los sujetos pasivos (contribuyentes) al no cumplir con sus obligaciones tributarias, lo que significa que más que un castigo, es una consecuencia por violar las normas jurídicas que estén tipificadas en el Código Tributario (Garcés et al., 2022).

Entre las sanciones tributarias reglamentadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en Colombia, están las sanciones tributarias de orden nacional en donde se puede observar, en este caso, la sanción por no enviar información o mandarla con errores. Según el artículo 651 del E.T (Estatuto Tributario), el sujeto pasivo que no anexe tal información en el tiempo estipulado o con varios errores tendrá una multa no mayor a 15.000 UVT (498.000 pesos) (unidad de valor tributario) (Garcés et al., 2022).

Para ello y otros casos de errores aritméticos y evasión de sanciones se necesita una reforma estructural judicial que simplifique cada impuesto con el objetivo de reducir los niveles de evasión (Garcés et al., 2022).

Por otro lado, la información de terceros es un instrumento esencial para el control fiscal de los sujetos pasivos. En el caso de la administración tributaria colombiana, goza de muy buenos componentes jurídicos para regular la información de terceros, con

extensas facultades para solicitar la información. Sin embargo, también existen situaciones inadecuadas como el hecho de que no hay sistemas de información que puedan presentar de forma estructurada la información de terceros para complementarlo con las declaraciones tributarias. Para solicitar información de Terceros, se deberán seguir ciertas facultades dispuestas en el Estatuto Tributario, ya que se deben reglamentar las condiciones para su solicitud. (Arnulfo Saavedra M., 1998).

Por último, según el artículo 651 del Estatuto Tributario de Colombia, a las personas o entidades (terceros) que deban brindar información tributaria o a aquellas que se les haya pedido una solicitud de información y que no la hayan dado dentro del plazo requerido o que presenten errores, recibirán una multa de 7.500 UVT que serían 373,493,000 pesos colombianos (Estatuto Tributario Colombiano, 2025).

Conclusiones

En esta presente investigación se analizó un problema administrativo jurídico el cual presentó una antinomia normativa entre dos normas tributarias dirigidas a sancionar respectivamente a sujetos pasivos y a terceros. Se plantearon varios cuestionamientos para comprender si es posible que una persona jurídica, al ser requerida solo como tercero por la administración tributaria, puede válidamente ser sancionado bajo el régimen agravado para sujetos pasivos, en caso de retraso u omisión en la entrega de información, o si simplemente se le exigen las normas correspondientes de los deberes de terceros.

Se observó que este tipo de vacíos legales son consecuencia de la falta de una normativa tributaria clara que delimite en los casos de omisión de entrega de información por terceros no contribuyentes para así comprender cuál debería ser el procedimiento o sanción aplicable para los mismos. Al mismo tiempo, se dio debido a la carencia de leyes específicas y diferenciadas de motivación y fundamentación para la imposición de sanciones a terceros, que reconozcan su naturaleza distinta frente al sujeto pasivo principal.

Como anteriormente se los mencionó, la disyuntiva normativa recae entre el artículo 106 de la LRTI y el artículo 349 del Código Tributario cuyas estipulaciones se contradicen. El sujeto pasivo, por ser el principal contribuyente en el pago de un tributo, debe tener diferentes sanciones que un tercero informante. Sin embargo, no está esclarecido en dichas normativas ni en ningún artículo de leyes tributarias si el tercero debería recibir las mismas sanciones, cuando en el artículo 349 ya se mencionó que la multa es menor.

Para complementar dicha información, se examinó el marco normativo legal tributario, revisando conceptos y esclareciendo términos jurídicos; se analizó el impacto de la ambigüedad normativa sobre los derechos propios de los sujetos contribuyentes como los no contribuyentes y se revisó cómo afectaba el principio de legalidad y el debido proceso administrativo sancionador, que se explicó en todo el documento abarcando seis capítulos aclaratorios.

Se describieron las contradicciones entre las sanciones a sujetos pasivos y las sanciones a terceros, verificando que cada una es diferente y que es de carácter urgente que se exija una identificación clara para cada uno en materia tributaria. Sobre todo, porque la normativa ecuatoriana tiene la obligación de proteger los derechos fundamentales de sus habitantes.

Si bien es cierto que la autoridad regulatoria, en este caso, el SRI, tiene la potestad de administrar y de recaudar los tributos a nivel nacional y que puede emitir sanciones según corresponda, la falta de especificación en las normas, limita que dicha entidad pueda sancionar correctamente a los administrados. Dichas sanciones suelen irse en contra de la norma legal. Es por ello, que se clarificó cuáles son las sanciones dirigidas específicamente a sujetos pasivos y las sanciones específicas para terceros, para que no se usen las primeras sanciones de forma incorrecta en sujetos que no tienen las mismas responsabilidades que un contribuyente.

Además, se documentó el marco legal que rige la normativa tributaria en Ecuador, describiendo sus respectivas normas y artículos. En este caso, se esclareció que la Constitución de la República, en su artículo 76.3, exige que toda sanción debe tener una base previa, clara y escrita; así como el artículo 82 que establece la importancia del principio de seguridad jurídica. Al mismo tiempo la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, con su artículo 1, afirmó la supremacía de la Constitución, que integra la proporcionalidad sancionadora, por lo que debe ser respetado.

Por último, se realizó una legislación comparada con el marco legal colombiano, quien también tiene su propio sistema tributario con sus respectivas leyes que definen las obligaciones tributarias. En este caso, presenta vacíos legales correspondientes a la evasión judicial de los contribuyentes y que se requiere que haya un mejor conocimiento de la cultura tributaria para evitar dicha evasión. Además, se corroboró que hay leyes específicas para el sujeto pasivo y para los terceros respectivamente.

En conclusión, se identificaron las anomalías normativas y los vacíos jurídicos que se llegan a formar cuando el SRI decide sancionar a un tercero en calidad de un sujeto pasivo, con el fin de proporcionar una oportunidad para reformar

la normativa tributaria actual y de pie, para en un futuro, apegarse al principio de legalidad y así garantizar la seguridad jurídica de todos sus ciudadanos.

Referencias Bibliográficas:

Aguas-Almeida, C., & Molina-Andrade, W. (2024). El principio de proporcionalidad en las sanciones administrativas en el ordenamiento jurídico ecuatoriano. *593 Digital Publisher CEIT*, 9(4), 726-740.
<https://doi.org/10.33386/593dp.2024.4.2573>

Arnulfo Saavedra M. (1998). *La información de Terceros, una herramienta eficaz para el control fiscal de los contribuyentes*. 17.
https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_17/Rat_17_saavedra_colombia_1998.pdf

Ávalos, S. J. M. (2025). La responsabilidad tributaria: Solidaria, sustituta y subsidiaria. *Tributos y Aduanas*, 3, 8-19.

Código Tributario del Ecuador. (2019a). *Artículo 98. Registro Oficial No. 454*.
<https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/CODIGO%20TRIBUTARIO.pdf>

Código Tributario del Ecuador. (2019b). *Registro Oficial No. 454. Artículo 349. Servicios de Rentas Internas*.
<https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/CODIGO%20TRIBUTARIO.pdf>

Constitución de la República del Ecuador. (2008a). *Artículo 82. Registro Oficial No. 449*. <https://www.defensa.gob.ec/wp->

content/uploads/downloads/2021/02/Constitucion-de-la-Republica-del-Ecuador_act_ene-2021.pdf

Constitución de la República del Ecuador. (2008b). *Registro Oficial No. 449.*

Artículo 76.3. https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2021/02/Constitucion-de-la-Republica-del-Ecuador_act_ene-2021.pdf

Corte Constitucional del Ecuador. (2014). *Sentencia No. 002-14- SIN-CC65, Caso No. 0056-12-IN y acumulados. Sala Constitucional.*

Domínguez, M. C. (s. f.). *LOS SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.*

Estatuto Tributario Colombiano. (2025). *Art. 651. Sanción por no enviar información.* <https://estatuto.co/651>

Figallo, M. G. (s. f.). *Análisis sobre la potestad sancionadora de la administración pública tributaria y principios jurídico-penales en Ecuador.* Pontificia Universidad Católica del Ecuador.

Flores, S. J. S. (2024). *ANÁLISIS SOBRE LA RESPONSABILIDAD DE LOS REPRESENTANTES LEGALES EN RELACIÓN CON LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LAS COMPAÑÍAS MERCANTILES EN EL ECUADOR.*

Garcés, N. C., Hernández, L. F. H., & Arrieta, J. F. R. (2022). *Análisis de las sanciones tributarias administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia.*

Ley de Régimen Tributario del Ecuador. (2019a). *Artículo 106. Registro Oficial No. 449.* <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>

Ley de Régimen Tributario del Ecuador. (2019b). *Registro Oficial No. 629. Artículo 106. Servicio de Rentas Internas.* <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>

Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. (2004). *Registro Oficial No. 164. Art. 1.*

Moncerrate, H. A. J. (2022). *Régimen Sancionatorio Tributario Ecuatoriano, Similitudes Y Diferencias Con Los Aplicados En Países Miembros De La Comunidad Andina De Naciones (CAN).* <https://repositorio.puce.edu.ec/handle/123456789/38423>

Ortega, M., & Cueva, P. (2019). *La seguridad jurídica en el Estado constitucional de derechos y justicia ecuatoriano.* 6(12), 81-90.

Pérez, M. (2018). *Principios constitucionales en la aplicación de sanciones administrativas.* Editorial Jurídica.

Romero, D. A. B. (2022). *Derecho, igualdad, proporcionalidad.*

Romero, P. J. (2018). *Derecho tributario: Principios básicos y sujetos de la obligación tributaria.* Jurídica Continental.

Villasmil-Molero, M., Maza Cabrera, C. A., Barros Padilla, J., & Torres Palacio, J. C. (2024). *Cultura tributaria en Colombia: Un análisis del cumplimiento de obligaciones fiscales*. 30(9), 422-436.



DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Giler Mendoza, Jimmy Daniel**, con C.C: 0952901346 autor del trabajo de titulación: **VICIOS NORMATIVOS EN SANCIONES TRIBUTARIAS A TERCEROS** previo a la obtención del título de **Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, **28 de agosto de 2025**



f. _____

Nombre: **Giler Mendoza Jimmy Daniel**

C.C: **0952901346**



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	VICIOS NORMATIVOS EN SANCIONES TRIBUTARIAS A TERCEROS		
AUTOR(ES)	Jimmy Daniel Giler Mendoza		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	Dr. Ycaza Mantilla, Andrés Patricio, Mgs		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Sociales y Políticas		
CARRERA:	Carrera de Derecho		
TÍTULO OBTENIDO:	Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	28 de agosto de 2025	No. PÁGINAS:	22 de páginas
ÁREAS TEMÁTICAS:	Derecho Administrativo, Derecho Tributario, Principios Constitucionales		
PALABRAS CLAVES/KEYWORDS:	sujeto pasivo; legalidad; tipicidad; terceros; SRI; sanciones tributarias; debido proceso; seguridad jurídica; derecho sancionador		

RESUMEN/ABSTRACT: En el ámbito del Derecho tributario ecuatoriano, se presenta una problemática jurídica relevante relacionada con la determinación del sujeto pasivo sancionable en casos de incumplimiento en la entrega de información por parte de terceros, en el artículo 98 del Código Tributario faculta al Servicio de Rentas Internas (SRI) a requerir datos no solo al contribuyente principal, sino también a terceros, lo cual genera interrogantes sobre la legitimidad de imponer sanciones a estos últimos sin una determinación normativa clara. Esta situación debe analizarse bajo los principios del derecho administrativo sancionador, particularmente los de legalidad y tipicidad, que exigen que tanto la conducta infractora como el responsable estén previamente establecidos en la ley de manera precisa, bajo la ausencia de una definición clara del sujeto pasivo puede comprometer el respeto al debido proceso, la seguridad jurídica y la proporcionalidad, pilares esenciales del Estado constitucional de derechos. En este contexto, se plantea la necesidad de fortalecer el marco normativo y garantizar que las actuaciones del SRI se ajusten a los principios constitucionales, a fin de asegurar la legitimidad y justicia del régimen sancionador tributario.

ADJUNTO PDF:	☒ SI	☐ NO
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593978951264	E-mail: jimmy_giler8@hotmail.com jimmy.giler@cu.ucsg.edu.ec
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)::	Nombre: Paredes Caveró Ángela María Teléfono: +593997604781 E-mail: angela.paredes01@cu.ucsg.edu.ec	

SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA

Nº. DE REGISTRO (en base a datos):	
Nº. DE CLASIFICACIÓN:	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):	