



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

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

CARRERA DE DERECHO

TEMA:

**Delimitación entre facultad determinadora y potestad sancionadora
del SENAIE en control aduanero**

AUTORES

Cohn Cuenca, Fernando Enrique

Zhigui Betancourt, David Sebastián

Trabajo de titulación previo a la obtención del título de ABOGADO

TUTOR:

Dr. Elizalde Jalil, Marco Antonio

Guayaquil, Ecuador

21 de agosto del 2026



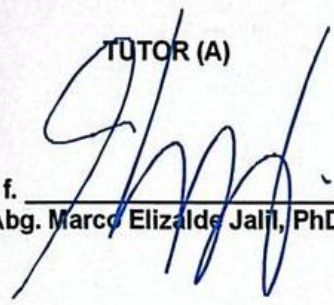
UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y POLÍTICAS

CARRERA DE DERECHO

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo de titulación, fue realizado en su totalidad por **Cohn Cuenca, Fernando Enrique y; Zhigui Betancourt, David Sebastián** como requerimiento para la obtención del título de **Abogado**

TUTOR (A)

f. _____
Abg. Marco Elizalde Jalil, PhD.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____
Dra. Nuria Perez Puig

Guayaquil, a los 21 días del mes de agosto del año 2026



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y POLÍTICAS

CARRERA DE DERECHO

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotros, **Cohn Cuenca, Fernando Enrique y**
Zhigui Betancourt, David Sebastián

DECLARAMOS QUE:

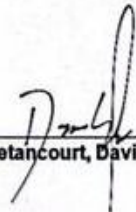
El Trabajo de Titulación, **“Delimitación entre facultad determinadora y potestad sancionadora del SENAE en control aduanero”** previo a la obtención del título de **Abogado**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de nuestra total autoría.

En virtud de esta declaración, nos responsabilizamos del contenido, veracidad y alcance del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 21 días del mes de agosto del año 2026

AUTORES

f. 
Cohn Cuenca, Fernando Enrique

f. 
Zhigui Betancourt, David Sebastián



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y POLÍTICAS

CARRERA DE DERECHO

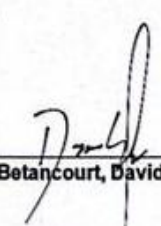
AUTORIZACIÓN

Nosotros, **Cohn Cuenca, Fernando Enrique** y
Zhigui Betancourt, David Sebastián

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación, "**Delimitación entre facultad determinadora y potestad sancionadora del SENA en control aduanero**", cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 21 días del mes de agosto del año 2026

AUTORES

 f. _____ Cohn Cuenca, Fernando Enrique	 f. _____ Zhigui Betancourt, David Sebastián
--	--



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

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

CERTIFICADO COMPILATIO



Certificado de análisis

Compilatio Magister+ | UCSG-EC- Universidad Católica de Santiago de Guayaquil

Trabajo de titulación Cohn Zigui

ID : 4cc4ffca7f15e4a33d01455dba1acddcacca1912



4%

Textos sospechosos

Nombre del fichero : Trabajo de titulación Cohn Zigui.txt
Tamaño del archivo original : 366,66 KB
Número de palabras : 13.223

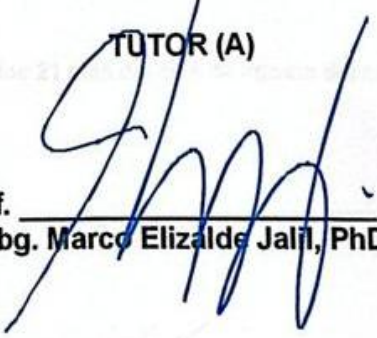
Depositante : Marco Antonio Elizalde Jalil
Fecha de depósito : 24 de agosto de 2026
Tipo de carga : interface
fecha de fin de análisis : 24 de agosto de 2026

Resumen (sección 1/2)

Localización de los textos sospechosos en el documento :



TUTOR (A)

f. 
Abg. Marco Elizalde Jalil, PhD.

f. 
Cohn Cuenca, Fernando Enrique

f. 
Zhigui Betancourt, David Sebastián

AGRADECIMIENTO

A mis padres, por cada esfuerzo y sacrificio que hicieron para que hoy pueda llegar hasta aquí.

En especial, a mi mamá, por estar siempre presente, por sostenerme en los momentos difíciles y nunca dejar de creer en mí. A mi papá, por ser ejemplo e inspiración constante.

A mis abuelos, a mis hermanos y a toda mi familia, por acompañarme durante este camino.

Y a Pilar, Miguel, Juan Pablo Álava y Kleber Siguencia, por dejar una huella importante en mi formación.

Fernando Enrique Cohn Cuenca

*A mi papá, **Luis**, por su apoyo durante todo este camino.*

*A mi mamá, **Lucía**, por confiar siempre en mí y acompañarme en cada etapa.*

*A mi hermano, **Luis**, por estar siempre para mí.*

Estoy profundamente agradecido con ustedes por ser parte de este logro.

David Sebastián Zhigui Betancourt

DEDICATORIA

*A mis abuelos, **Lucciola y Miguel**, a quienes dedico de manera especial este logro.*

Uno de mis mayores sueños era llegar a este momento y poder compartirlo con ustedes. Saber que hoy están presentes para verme culminar esta etapa hace que esta victoria tenga un significado todavía más especial para mí.

A mi familia, por acompañarme siempre; pero, sobre todo, a ustedes dos.

Este logro es para ustedes.

Fernando Enrique Cohn Cuenca

*A mis padres, **Luis y Lucía**, porque gran parte de lo que hoy soy se lo debo a ustedes.*

*A mi hermano, **Luis**, por haber estado conmigo durante este camino.*

Y a mi familia, por acompañarme en una etapa que hoy llega a su final.

David Sebastián Zhigui Betancourt



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y POLÍTICAS

CARRERA DE DERECHO

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

Dr. LEOPOLDO XAVIER ZAVALA EGAS
DECANO DE CARRERA

f. _____

Ab. MARITZA GINETTE REYNOSO GAUTE, Mgs.
COORDINADOR DEL ÁREA

f. _____

Dr. JOSÉ MIGUEL GARCÍA AUZ
OPONENTE

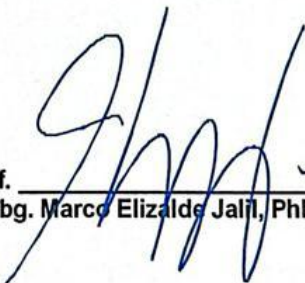


Facultad: Jurisprudencia
Carrera: Derecho
Periodo: Semestre A - 2026
Fecha: 24 de agosto 2026

ACTA DE INFORME FINAL

El abajo firmante, docente tutor del Trabajo de Titulación denominado *Delimitación entre facultad determinadora y potestad sancionadora del SENA en control aduanero* elaborado por los estudiantes *Cohn Cuenca, Fernando Enrique y Zhigui Betancourt, David Sebastián*, certifica que durante el proceso de acompañamiento dichos estudiantes han obtenido la calificación de **9 nueve** lo cual los califica como **APTOS PARA LA SUSTENTACIÓN**.

TUTOR



f. _____
Abg. Marco Elizalde Jalil, PhD.

INDICE

RESUMEN	XI
ABSTRACT	XII
I. INTRODUCCIÓN	2
I. DESARROLLO	4
CAPÍTULO I.....	4
1.1. La Administración tributaria aduanera y el ejercicio de potestades públicas .	4
1.2. La facultad determinadora	6
1.2.1. Concepto y naturaleza jurídica	6
1.2.2. Contenido y elementos de la determinación	7
1.2.3. Carácter reglado y formas de determinación	9
1.2.4. Ejercicio de la facultad determinadora en materia aduanera.....	11
1.3. La potestad sancionadora administrativa.....	13
1.3.1. Concepto y fundamento jurídico.....	13
1.3.2. Principios y garantías aplicables a la potestad sancionadora	15
1.3.3. Contravenciones y faltas reglamentarias aduaneras	20
1.4. Diferencias jurídicas entre la facultad determinadora y la potestad sancionadora	21
CAPÍTULO II.....	24
2.1. Problemas jurídicos derivados de la concurrencia de facultades.....	24
2.2. Análisis de las líneas jurisprudenciales relevantes.....	26
2.2.3. Aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionadora aduanera	30
2.3. Criterios para delimitar las facultades determinadora y sancionadora en la actuación del SENAE	32
II. CONCLUSIONES.....	34
III. RECOMENDACIONES	35
REFERENCIAS	37

RESUMEN

El control aduanero puede revelar, a partir de unos mismos hechos, elementos relevantes tanto para determinar una obligación tributaria como para ejercer la potestad sancionadora del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE). El problema jurídico surge cuando ambas funciones se confunden y una diferencia tributaria advertida durante el control se utiliza como fundamento suficiente para atribuir una infracción. Este trabajo examina los criterios que permiten delimitar ambas facultades a partir de la normativa tributaria y aduanera ecuatoriana y de la jurisprudencia relativa a la clasificación arancelaria, el procedimiento sancionador y el principio de favorabilidad. El análisis permite concluir que la facultad determinadora tiene por objeto establecer o rectificar los elementos y la cuantía de la obligación tributaria, mientras que la potestad sancionadora exige identificar una conducta previamente tipificada, determinar al responsable, actuar por medio de la autoridad competente y respetar las garantías del debido proceso. En consecuencia, una diferencia tributaria puede justificar una determinación y servir como antecedente para iniciar un procedimiento sancionador, pero no constituye, por sí sola, prueba suficiente de una infracción. Finalmente, se identifica una tensión en la redacción del artículo 114 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera y se propone su reforma para diferenciar con mayor claridad las consecuencias determinativas de las sancionadoras.

Palabras clave

SENAE; facultad determinadora; potestad sancionadora; control aduanero; debido proceso.

ABSTRACT

Customs control may reveal, from the same set of facts, elements relevant both to the determination of a tax obligation and to the exercise of the sanctioning power of Ecuador's National Customs Service (SENAE). The legal issue arises when these two functions are confused and a tax discrepancy detected during customs control is treated as sufficient grounds for establishing an administrative infringement. This study examines the criteria that allow both powers to be distinguished under Ecuadorian tax and customs legislation and through relevant case law concerning tariff classification, sanctioning proceedings, and the principle of favorability. The analysis concludes that the tax assessment power is aimed at establishing or correcting the elements and amount of the tax obligation, whereas the sanctioning power requires the identification of previously defined unlawful conduct, the determination of the responsible party, action by the competent authority, and observance of due process guarantees. Consequently, a tax discrepancy may justify a tax assessment and may serve as supporting evidence for initiating sanctioning proceedings, but it does not, by itself, constitute sufficient proof of an infringement. Finally, the study identifies a tension in the wording of Article 114 of the Regulations to the Customs Facilitation Title and proposes its amendment to provide a clearer distinction between tax assessment consequences and administrative sanctions.

Keywords

SENAE; tax assessment power; sanctioning power; customs control due process

DELIMITACIÓN ENTRE FACULTAD DETERMINADORA Y POTESTAD SANCIONADORA DEL SENA EN CONTROL ADUANERO

I. INTRODUCCIÓN

La Administración tributaria cuenta con distintas facultades para cumplir las funciones que la ley le atribuye. Entre ellas se encuentran la facultad determinadora y la potestad sancionadora, que responden a finalidades diferentes. Mediante la primera, la Administración establece los elementos de la obligación tributaria y la cuantía que corresponde en un caso concreto. La segunda se relaciona con la posibilidad de imponer una consecuencia jurídica cuando una conducta constituye una infracción prevista por el ordenamiento. Esta diferencia resulta especialmente relevante en materia aduanera, donde las actuaciones de control realizadas por el SENA pueden producir efectos relacionados tanto con la obligación tributaria como con el régimen sancionador.

El problema jurídico aparece cuando unos mismos hechos resultan relevantes para el ejercicio de las dos facultades. La existencia de una diferencia tributaria no permite concluir, por sí sola, que se ha cometido una infracción, pues una eventual sanción requiere examinar la conducta y determinar si existe una norma que permita atribuirle esa consecuencia. A partir de este problema, la investigación se orienta a responder la siguiente pregunta: ¿qué criterios jurídicos permiten delimitar el ejercicio de la facultad determinadora y la potestad sancionadora del SENA cuando ambas se originan en unos mismos hechos advertidos durante el control aduanero? Esto obliga a revisar el fundamento y la finalidad de cada facultad, sus efectos y las garantías que deben observarse frente al administrado.

La hipótesis que guía esta investigación sostiene que la coincidencia de los hechos examinados no autoriza a confundir la facultad determinadora con la potestad sancionadora. La primera se dirige a establecer una obligación tributaria nacida de la ley y a precisar sus elementos; la segunda exige determinar si una conducta atribuible al administrado se adecua a una infracción previamente tipificada. La delimitación entre ambas no depende del momento en que los hechos son advertidos ni del carácter favorable o desfavorable del resultado, sino de la función jurídica ejercida, la

finalidad de la actuación, la consecuencia que se pretende imponer, la competencia de la autoridad y el procedimiento aplicable.

La cuestión tiene importancia más allá de una simple diferencia conceptual. Identificar correctamente la facultad que ejerce la Administración permite determinar qué debe justificar el SENAЕ en cada decisión y cuáles son los límites jurídicos de su actuación. También permite examinar con mayor precisión problemas relacionados con la legalidad, la tipicidad, la motivación y el debido proceso, especialmente en aquellos casos en los que una actuación de control genera una diferencia en los tributos y, además, plantea la posible existencia de una infracción. La delimitación entre ambas facultades se convierte así en un problema propio del ejercicio de potestades administrativas dentro del ámbito aduanero.

La investigación adopta un enfoque cualitativo y emplea un método jurídico-dogmático. El análisis parte de las normas ecuatorianas que regulan las facultades de la Administración tributaria y el control aduanero, y se complementa con doctrina y jurisprudencia relacionada con actuaciones del SENAЕ. La revisión de decisiones judiciales permite observar cómo se han tratado situaciones en las que aparecen elementos determinativos y sancionadores, para contrastar esos criterios con las reglas y principios aplicables a cada facultad.

El trabajo se divide en dos capítulos. El primero estudia la facultad determinadora y la potestad sancionadora desde sus fundamentos, características y diferencias, junto con los principios jurídicos necesarios para comprender su ejercicio. El segundo se concentra en el control aduanero realizado por el SENAЕ y en el análisis de normativa y jurisprudencia relevante para identificar criterios que permitan delimitar ambas facultades cuando se relacionan con unos mismos hechos. A partir de ese estudio se formulan las conclusiones y una propuesta de reforma normativa encaminada a preservar la autonomía de ambas facultades.

I. DESARROLLO

CAPÍTULO I

1.1. La Administración tributaria aduanera y el ejercicio de potestades públicas

Para delimitar la facultad determinadora y la potestad sancionadora en materia aduanera, primero debe ubicarse la actuación del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador dentro del ejercicio de potestades públicas. El SENA no se limita a verificar mercancías o recaudar tributos vinculados con el comercio exterior, sino que adopta decisiones capaces de producir efectos jurídicos sobre los administrados. Su actuación se encuentra sometida al principio de juridicidad recogido en el artículo 226 de la Constitución, según el cual las instituciones y los servidores públicos únicamente pueden ejercer las competencias y facultades que les hayan sido atribuidas por la Constitución y la ley. La finalidad perseguida por la Administración no basta para justificar una decisión si no existe una habilitación jurídica que determine quién puede actuar, en qué condiciones y con qué efectos.

Desde una perspectiva doctrinal, Reyna Zambrano (2023) sostiene que el principio de juridicidad funciona como un límite al ejercicio de las prerrogativas de la Administración y exige que su actuación se adecue al ordenamiento jurídico jerárquicamente establecido. Esta concepción refuerza la idea de que el ejercicio de una potestad administrativa no se justifica únicamente por la finalidad perseguida, sino por la existencia y el respeto de la habilitación jurídica que delimita su actuación.

En el ámbito tributario, los artículos 9 y 10 del Código Tributario permiten precisar el alcance de esa sujeción. El primero comprende dentro de la gestión tributaria las funciones de determinación y recaudación de tributos, la resolución de reclamaciones y la absolucón de consultas. El segundo establece que los actos de gestión tributaria constituyen actividad reglada y pueden impugnarse por las vías previstas en el ordenamiento. Aunque la aplicación de las normas pueda requerir valoraciones jurídicas o técnicas, la autoridad no puede alterar los presupuestos, procedimientos ni consecuencias que delimitan la potestad ejercida.

El régimen aduanero reproduce esta estructura. El artículo 205 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones define el servicio de aduana como una potestad pública ejercida por el Estado a través del SENAE y le atribuye funciones relacionadas con la facilitación del comercio exterior, el control del ingreso y salida de mercancías, la determinación y recaudación de obligaciones aduaneras y la prevención y sanción de infracciones. El artículo 212 configura al SENAE como una persona jurídica de derecho público, con autonomía técnica, administrativa, financiera y presupuestaria, y reconoce expresamente que ejerce de manera reglada facultades tributarias de determinación, resolución y sanción. La concentración de estas atribuciones en una misma entidad no las convierte en una potestad única, pues cada una responde a un fundamento y a una finalidad propios.

La separación también aparece en el artículo 67 del Código Tributario, que enumera de forma diferenciada la facultad determinadora y la potestad sancionadora. En la primera, la Administración establece o verifica la obligación tributaria correspondiente; en la segunda, valora una conducta frente a una infracción prevista por el ordenamiento. Ambas deben distinguirse, a su vez, de la noción general de potestad aduanera contenida en el artículo 207 del COPCI, entendida como el conjunto de atribuciones conferidas privativamente al SENAE para el cumplimiento de sus fines. La potestad aduanera constituye el marco institucional dentro del cual se ejercen competencias concretas de control, determinación, recaudación, resolución y sanción, pero no elimina la autonomía jurídica de cada una.

Sobre esta base, el estudio separado de la facultad determinadora y de la potestad sancionadora resulta necesario antes de examinar los casos en los que ambas se proyectan sobre los mismos hechos. Identificar el presupuesto, la finalidad y los efectos de cada una permite establecer hasta dónde puede llegar la actuación del SENAE y qué garantías deben observarse en función de la consecuencia jurídica perseguida.

1.2. La facultad determinadora

1.2.1. Concepto y naturaleza jurídica

Para estudiar la facultad determinadora debe distinguírsela de la determinación tributaria entendida en sentido amplio. El artículo 87 del Código Tributario define la determinación como el acto o conjunto de actos provenientes del sujeto pasivo o de la Administración, dirigidos a establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo. El artículo 68 regula específicamente la facultad determinadora de la administración activa y la configura como una actuación reglada destinada a establecer, en cada caso, el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía correspondiente. Mientras una declaración del contribuyente puede contener una determinación de la obligación, el ejercicio de la facultad determinadora supone la intervención de la autoridad tributaria en uso de una competencia atribuida por la ley.

La determinación también debe diferenciarse del nacimiento y de la exigibilidad de la obligación. Conforme al artículo 18 del Código Tributario, la obligación nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo; el acto determinativo no la crea, sino que concreta sus elementos frente a una situación particular. La exigibilidad debe distinguirse igualmente del nacimiento y de la determinación de la obligación. El artículo 19 del Código Tributario establece sus reglas generales, mientras que, en materia aduanera, el artículo 113 del COPCI determina los momentos específicos a partir de los cuales la obligación resulta exigible. Nacimiento, determinación y exigibilidad se encuentran vinculados, pero cumplen funciones jurídicas diferentes.

Esta estructura coincide con el tratamiento doctrinal de la facultad. Mogrovejo Jaramillo (2009) la concibe como una atribución administrativa sometida a las condiciones y límites establecidos por el ordenamiento, de manera que la determinación no constituye una fuente autónoma de obligaciones, sino una actuación dirigida a concretar la aplicación de la norma tributaria. Bustos et al. (2013) destacan que la finalidad de la facultad determinadora es establecer el tributo que legalmente corresponde, sin orientar el control exclusivamente a obtener un mayor valor a cargo del contribuyente. Esto no reduce la actividad de la Administración a

una operación mecánica: la revisión de declaraciones, documentos o elementos técnicos puede requerir valoraciones complejas, pero estas deben realizarse dentro de los presupuestos fijados por la ley.

Para efectos de esta investigación, la facultad determinadora puede entenderse como la atribución administrativa destinada a establecer o verificar la obligación tributaria correspondiente a un caso concreto y precisar sus elementos. Su función consiste en establecer la obligación tributaria que corresponde conforme al hecho generador y a las reglas aplicables, no en formular un reproche por la conducta del administrado. Decidir si esa conducta configura una infracción pertenece a un juicio jurídico distinto, sometido a los presupuestos de la potestad sancionadora.

1.2.2. Contenido y elementos de la determinación

El contenido de la facultad determinadora no se agota en establecer una cantidad a cargo del sujeto pasivo. El artículo 68 del Código Tributario comprende la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones, la composición del tributo cuando se adviertan hechos imponible y la adopción de las medidas legales necesarias para la determinación. Estas actuaciones se orientan a establecer cuatro elementos: el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. La Administración debe identificarlos y aplicarlos conforme a la ley, pues el artículo 4 del mismo Código reserva al legislador la regulación del objeto imponible, los sujetos y la cuantía del tributo o la forma de determinarla.

El hecho generador permite establecer por qué nace la obligación. El artículo 16 del Código Tributario lo define como el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo. Su comprobación no siempre consiste en constatar un acontecimiento material, ya que puede requerir una calificación jurídica o económica. El artículo 17 dispone que, cuando se trate de un acto jurídico, debe atenderse a su verdadera esencia y naturaleza; si el presupuesto se encuentra delimitado mediante conceptos económicos, deben considerarse las relaciones que efectivamente existan. La determinación exige, entonces, comprobar los hechos y establecer si corresponden al supuesto al que la ley atribuye consecuencias tributarias.

En materia aduanera, el artículo 107 del COPCI utiliza una noción más amplia de obligación aduanera. Esta comprende el vínculo entre la Administración y las personas relacionadas directa o indirectamente con una formalidad, destino u operación aduanera, dentro del cual pueden surgir tributos al comercio exterior, recargos y sanciones. Para el estudio de la facultad determinadora interesa específicamente la obligación tributaria que pueda derivarse de la operación, sin confundirla con las demás consecuencias incluidas en esa relación jurídica. Conforme al artículo 109, la obligación aduanera nace con el ingreso o la salida de mercancías del territorio aduanero y se perfecciona con la aceptación de la declaración o cuando se constate que se generó.

La determinación también debe identificar a quién puede exigirse la prestación. El artículo 24 del Código Tributario define al sujeto pasivo como la persona natural o jurídica obligada, según la ley, al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o responsable. En el ámbito aduanero, el artículo 111 del COPCI reconoce como sujeto activo al Estado, por intermedio del SENA, y como sujeto pasivo a quien debe satisfacer el tributo en alguna de esas calidades. En las importaciones, la condición de contribuyente corresponde al propietario o consignatario de las mercancías; en las exportaciones, al consignante. La atribución de la obligación depende de la regla legal aplicable y no únicamente de quién intervino materialmente en la operación.

La base imponible proporciona la magnitud sobre la cual se calcula el tributo. El artículo 110 del COPCI establece que, para los derechos arancelarios, corresponde al valor en aduana de las mercancías importadas, incluido el flete. Como regla, ese valor parte del precio de transacción determinado conforme a las normas de valoración aduanera; si no puede establecerse mediante dicho método, deben aplicarse los métodos previstos en los instrumentos internacionales correspondientes. Una diferencia en el valor declarado puede modificar directamente la obligación, pero continúa perteneciendo al ámbito de la determinación mientras la actuación se limite a establecer la base correcta.

La cuantía representa el resultado obtenido después de aplicar a los elementos comprobados las reglas vigentes para la operación. El artículo 112 del COPCI,

sustituido por la reforma publicada en el Quinto Suplemento del Registro Oficial No. 336 de 29 de julio de 2026, diferencia los momentos que determinan la normativa y los tributos aplicables. La regulación general de la obligación aduanera se vincula con la aceptación de la declaración; para los documentos de acompañamiento se considera, en la importación, la normativa vigente a la fecha de embarque y, en la exportación, la vigente al aceptarse la declaración. En materia de tributos, la importación se rige por los vigentes al aceptarse la declaración aduanera a consumo y la exportación por aquellos vigentes al ingresar las mercancías a la zona primaria.

La relación entre estos elementos explica por qué la Administración puede corregir el resultado inicialmente declarado sin que la actuación adquiera naturaleza sancionadora. Una diferencia en el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible o la normativa aplicable puede modificar la obligación tributaria resultante. En ese supuesto, el SENA debe identificar qué elemento fue modificado y justificar cómo obtuvo la cuantía correspondiente. Examinar la conducta del administrado y decidir si configura una infracción requiere un juicio jurídicamente distinto, sujeto a los presupuestos propios de la potestad sancionadora.

1.2.3. Carácter reglado y formas de determinación

El carácter reglado de la facultad determinadora también se manifiesta en los sistemas previstos para establecer la obligación. El artículo 88 del Código Tributario reconoce tres: por declaración del sujeto pasivo, por actuación de la Administración y de modo mixto. La diferencia radica en quién impulsa la determinación y en la información empleada para concretar los elementos del tributo. Cada sistema responde a presupuestos establecidos por la ley, por lo que la autoridad no puede escoger libremente el mecanismo que le resulte más conveniente.

La determinación por el sujeto pasivo se efectúa mediante la declaración presentada una vez configurado el hecho generador, con los requisitos y dentro del plazo correspondiente. Según el artículo 89, esta declaración es definitiva y vinculante para quien la presenta, aunque los errores de hecho o de cálculo pueden rectificarse dentro del año siguiente, siempre que la Administración no los haya establecido y notificado previamente. El carácter vinculante de la declaración no impide su posterior

verificación, complementación o enmienda cuando concurren los presupuestos legales para el ejercicio de la facultad determinadora.

Cuando interviene el sujeto activo, el artículo 90 dispone que la obligación debe establecerse de forma directa o presuntiva. La misma norma incorpora un recargo del veinte por ciento sobre el principal en los casos de determinación realizada por la Administración. Su naturaleza jurídica ha recibido calificaciones diferentes en la jurisprudencia de la Corte Nacional de Justicia y de la Corte Constitucional. Estas distintas calificaciones y su relación con el acto determinativo se examinan en el apartado 1.4.

La forma directa, regulada en los artículos 91 y 91.1, se construye a partir de información que permite establecer concretamente la obligación: la declaración, la contabilidad y los documentos del sujeto pasivo, los datos disponibles en los registros de la Administración, los cruces de información y los antecedentes proporcionados por terceros. Cuando las bases institucionales permitan identificar beneficios fiscales aplicables, estos también deben reconocerse de oficio. La determinación presuntiva del artículo 92 opera únicamente cuando no sea posible utilizar la forma directa, sea por falta de declaración después del requerimiento correspondiente o porque la documentación disponible no permita acreditar la obligación. En ese supuesto, la Administración puede recurrir a hechos, indicios, circunstancias ciertas o coeficientes legalmente previstos para establecer el hecho generador y la cuantía.

La determinación mixta, prevista en el artículo 93, es realizada por la Administración con base en los datos requeridos a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por la información proporcionada. Los tres sistemas modifican el grado de intervención de la autoridad y del sujeto pasivo, pero conservan un mismo objeto: establecer la obligación tributaria conforme a los elementos y métodos admitidos por el ordenamiento. La diferencia entre ellos se encuentra en el procedimiento y en la base informativa empleada, no en la finalidad jurídica de la determinación.

1.2.4. Ejercicio de la facultad determinadora en materia aduanera

En materia aduanera, la facultad determinadora se manifiesta tanto durante el despacho como en las actuaciones de control realizadas después de su conclusión. Una de sus expresiones más claras es el aforo. El artículo 140 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones lo define como el acto de determinación tributaria a cargo de la Administración Aduanera, efectuado mediante la verificación electrónica, física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de las mercancías. El aforo permite establecer los elementos necesarios para liquidar los tributos al comercio exterior. Aunque durante esa revisión pueden advertirse irregularidades, su función inmediata consiste en comprobar la declaración y determinar la obligación tributaria, no en declarar la existencia de una infracción.

El artículo 144 del COPCI dispone que el control aduanero se desarrolla en tres fases: anterior, concurrente y posterior. La ubicación de una actuación dentro de alguna de ellas depende del momento en que se realiza. El Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en la Interpretación Prejudicial emitida dentro del Proceso 386-IP-2021, precisó que el control posterior se ejerce a partir del levante o del embarque de las mercancías. Este criterio permite diferenciarlo temporalmente del control concurrente desarrollado durante el despacho. Sin embargo, el momento del control no define por sí solo la naturaleza jurídica de todas las decisiones que pueden derivarse de él. En cualquiera de sus fases pueden obtenerse antecedentes relevantes para determinar tributos y, si concurren los presupuestos legales, para iniciar una actuación sancionadora.

Cuando en el control concurrente se detectan errores en una declaración aduanera aceptada que producen diferencias a favor del sujeto activo, el artículo 144 ordena emitir una liquidación complementaria. Este instrumento puede utilizarse hasta antes del pago de los tributos; una vez efectuado el pago, la revisión debe continuar mediante control posterior. La liquidación complementaria concreta la diferencia tributaria advertida durante el despacho y permite exigir el valor que correspondía conforme a la operación declarada. Su contenido es determinativo

porque modifica la cuantía de la obligación. La existencia de la diferencia no basta, sin un análisis adicional, para sostener que el declarante incurrió en una infracción.

El control posterior se encuentra regulado en el artículo 145 del COPCI. Dentro de los cinco años contados desde el pago de los tributos al comercio exterior, el SENA puede verificar las declaraciones aduaneras y la información relacionada con las mercancías importadas. Si la revisión demuestra que la declaración contenía errores que generaron diferencias a favor de la Administración, procede la rectificación correspondiente. Una vez firme, esa determinación constituye título ejecutivo para el cobro de la obligación. La finalidad de la actuación sigue siendo establecer la situación tributaria correspondiente a la operación examinada.

El mismo artículo permite que el sujeto pasivo presente una declaración sustitutiva para corregir errores de buena fe que produzcan una mayor recaudación o que no modifiquen el valor a pagar. Esta posibilidad puede ejercerse dentro de los cinco años contados desde la aceptación de la declaración, siempre que la Administración no haya emitido una rectificación por el mismo motivo ni iniciado formalmente el control posterior. La norma resulta significativa para esta investigación porque reconoce que una inexactitud declarativa puede requerir una corrección tributaria sin convertirse automáticamente en una infracción. La eventual responsabilidad administrativa dependerá de que la conducta coincida con una infracción prevista por la ley y de que sea examinada mediante el procedimiento correspondiente.

El artículo 104 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera desarrolla las condiciones del control posterior. Además de situar su inicio después del levante o embarque, establece que el procedimiento debe concluir, por regla general, en el plazo máximo de un año contado desde su notificación. Durante la verificación, la unidad responsable debe comunicar al administrado los resultados preliminares y concederle diez días hábiles para presentar alegaciones, pruebas o documentos de respaldo. Estos elementos deben ser examinados antes de emitir el informe definitivo o la determinación de control posterior. Si durante la revisión aparecen circunstancias que permitan suponer la comisión de una infracción aduanera, el propio artículo remite a las sanciones y procedimientos contemplados en el COPCI. Por consiguiente, los

hallazgos de la auditoría pueden servir como antecedentes de una actuación sancionadora, pero no sustituyen el procedimiento requerido para declarar responsabilidad.

Una dificultad particular surge del artículo 114 del Reglamento, reformado en 2022. La disposición define la determinación de control posterior como el acto mediante el cual la Dirección General del SENA establece diferencias de tributos al comercio exterior y otros gravámenes, incluidos los importes de multas y recargos. Después de recibir los descargos, la autoridad puede emitir la determinación, disponer el archivo o remitir lo pertinente a la Dirección Distrital para que inicie el procedimiento sancionador. La redacción reúne consecuencias económicas distintas dentro de un acto denominado determinativo y, al mismo tiempo, contempla la derivación a otra autoridad para el ejercicio de la potestad sancionadora.

La inclusión reglamentaria de multas y recargos no permite concluir que toda consecuencia económica incorporada a una determinación posea naturaleza tributaria ni que pueda imponerse prescindiendo de las garantías sancionadoras. Para resolver esa tensión es necesario examinar el fundamento legal de la consecuencia, la autoridad competente, el procedimiento seguido y la finalidad jurídica de la decisión. El alcance del artículo 114 y su relación con el procedimiento sancionador se analizan con mayor detalle en el capítulo siguiente.

En consecuencia, el control aduanero constituye el espacio material en el que pueden coincidir antecedentes tributarios y sancionadores, pero esa coincidencia no elimina la autonomía de las facultades ejercidas. La determinación establece o corrige la obligación tributaria correspondiente a la operación; la sanción atribuye responsabilidad por una conducta previamente tipificada. Diferenciar ambos juicios impide que una diferencia de tributos sea tratada, por sí sola, como prueba suficiente de una infracción.

1.3. La potestad sancionadora administrativa

1.3.1. Concepto y fundamento jurídico

El fundamento de la potestad sancionadora no se encuentra en una autorización general para castigar cualquier incumplimiento advertido por la Administración. El artículo 226 de la Constitución exige que las instituciones públicas actúen dentro de las competencias atribuidas por la Constitución y la ley. A su vez, el artículo 76 numeral 3 condiciona la imposición de sanciones a que la infracción y su consecuencia estén previamente previstas y a que intervenga la autoridad competente mediante el procedimiento correspondiente. En el ámbito tributario, los artículos 67 y 70 del Código Tributario reconocen esta potestad y disponen que las sanciones únicamente pueden imponerse en los casos y en la medida establecidos por la ley.

La potestad sancionadora administrativa constituye una manifestación del poder punitivo del Estado, aunque no se identifica por completo con la potestad penal. En el párrafo 34 de la sentencia 34-17-IN/21, la Corte Constitucional explicó que ambas se diferencian por sus finalidades y por los bienes jurídicos que protegen: mientras la sanción administrativa procura preservar el adecuado funcionamiento de la Administración, la respuesta penal se orienta a garantizar el orden social. Esa diferencia no excluye la aplicación de las garantías propias del poder punitivo estatal, pero impide trasladar automáticamente al ámbito administrativo todas las categorías del Derecho penal.

En esta línea, Nieto García (2012) sostiene que el Derecho Administrativo Sancionador debe comprenderse dentro del Derecho público y no como una simple prolongación del Derecho penal. La potestad sancionadora administrativa comparte con este último su vinculación con el poder punitivo estatal, pero conserva una configuración propia derivada de la naturaleza administrativa de la actuación y de los fines que esta persigue.

Cordero Quinzacara (2013) señala que la sanción administrativa constituye una especie de acto administrativo desfavorable, caracterizado por responder a una conducta ilícita y perseguir una finalidad represiva. Esta distinción permite separarla de otras actuaciones administrativas que, aunque produzcan efectos adversos para el administrado, no tienen naturaleza sancionadora. Para identificar materialmente una sanción resulta útil el criterio desarrollado en el párrafo 60 de la sentencia 78-20-

IN/25. La Corte señaló que una sanción supone la imposición de una consecuencia jurídica desfavorable, usualmente expresada en la privación o restricción de un derecho, como respuesta a una conducta considerada antijurídica. Este parámetro permite diferenciar la sanción de otras decisiones que también pueden resultar gravosas, pero que cumplen una función regulatoria o se limitan a concretar una obligación establecida por la ley. El efecto económico desfavorable no es suficiente para definir la naturaleza de la actuación; deben examinarse el hecho que la activa, la finalidad perseguida y el contenido de la consecuencia impuesta.

En materia aduanera, la potestad sancionadora corresponde institucionalmente al SENA, pero su ejercicio no está atribuido indistintamente a todos sus órganos. El artículo 218 literal f) del COPCI confiere a la servidora o servidor a cargo de la dirección distrital la competencia para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias. Una unidad de control puede detectar hechos relevantes y remitir sus resultados, pero esa actividad no reemplaza el pronunciamiento de la autoridad competente. Para determinar si el SENA ejerció válidamente su potestad sancionadora es necesario establecer qué órgano intervino, cuál fue su habilitación legal y qué procedimiento aplicó.

Para efectos de esta investigación, la potestad sancionadora puede entenderse como la atribución conferida por la ley a un órgano administrativo para determinar, mediante el procedimiento correspondiente, si una conducta se adecua a una infracción previamente tipificada y, cuando se verifiquen sus presupuestos, imponer la consecuencia prevista por el ordenamiento. Su objeto no consiste en establecer la existencia o cuantía de una obligación tributaria, aunque los hechos examinados puedan coincidir con los que originaron una determinación. Su función es calificar la conducta y establecer la responsabilidad administrativa, diferencia que permite comprender por qué la detección de una diferencia tributaria no autoriza, por sí sola, la imposición de una sanción.

1.3.2. Principios y garantías aplicables a la potestad sancionadora

El ejercicio de la potestad sancionadora está condicionado por las garantías del debido proceso previstas en el artículo 76 de la Constitución. Su observancia no depende de que la sanción sea impuesta por un órgano judicial, pues también vincula a las autoridades administrativas cuando atribuyen una infracción y aplican una consecuencia punitiva. Bordalí Salamanca (2023) sostiene que el procedimiento administrativo sancionador debe respetar las garantías del debido proceso, entre ellas el derecho a ser oído, la presunción de inocencia y el derecho de defensa, con independencia de la discusión sobre la naturaleza de la potestad sancionadora. En materia tributaria, el artículo 74 del Código Tributario reconoce la aplicación supletoria del Código Orgánico Administrativo, cuyas disposiciones permiten completar las reglas especiales del COPCI sin sustituirlas. Esta relación de supletoriedad resulta relevante cuando el régimen aduanero no regula expresamente alguna garantía o fase del procedimiento sancionador. Moreta (2019) destaca que el procedimiento administrativo sancionador exige una separación entre la función instructora y la sancionadora, atribuida a servidores distintos, como garantía de imparcialidad e independencia de la autoridad que resuelve.

La legalidad y la tipicidad constituyen el primer límite de esta potestad. El artículo 76 numeral 3 de la Constitución prohíbe sancionar actos u omisiones que no se encontraban tipificados al momento de su realización y exige que la consecuencia aplicada esté prevista en una norma anterior. El artículo 29 del Código Orgánico Administrativo precisa que las infracciones administrativas deben estar descritas en la ley y excluye su aplicación analógica o extensiva. La Corte Constitucional, en la sentencia 106-20-IN/24, diferenció una dimensión formal de la legalidad, relacionada con la reserva de ley, y una dimensión material, que exige que la infracción sea previa, clara y aplicada exclusivamente a los supuestos contemplados por el legislador. En consecuencia, el SENA debe identificar la disposición vigente al momento de los hechos y demostrar que la conducta examinada coincide con cada uno de sus elementos.

Ramírez Torrado (2011) sostiene que la tipicidad exige la predeterminación normativa de las conductas ilícitas y de las sanciones correspondientes, de manera que el administrado pueda prever con suficiente certeza las consecuencias jurídicas

de sus acciones u omisiones. Esta exigencia refuerza la necesidad de que la Administración identifique con precisión el tipo infractor aplicable y evite extenderlo a supuestos no comprendidos en su descripción normativa. La tipicidad no impide toda colaboración reglamentaria, pero limita su alcance. En los párrafos 35 a 37 y 42 de la sentencia 34-17-IN/21, la Corte Constitucional admitió que el reglamento desarrolle aspectos técnicos o complete elementos previamente establecidos por la ley, siempre que esta conserve la definición esencial de la conducta y de la consecuencia. La colaboración deja de ser legítima cuando el reglamento crea una infracción, amplía los supuestos sancionables o modifica los límites fijados por el legislador. Esta distinción es particularmente importante en el régimen aduanero, donde varias obligaciones operativas se encuentran desarrolladas en disposiciones reglamentarias y resoluciones administrativas.

La presunción de inocencia, reconocida en el artículo 76 numeral 2 de la Constitución, impide tratar al administrado como responsable antes de que exista una decisión firme. En correspondencia con esta garantía, el artículo 256 del Código Orgánico Administrativo atribuye a la Administración la carga de probar los hechos constitutivos de la infracción, con excepción de los eximentes de responsabilidad alegados por el interesado. Alarcón Sotomayor (2007) explica que la presunción de inocencia opera como regla de juicio en el procedimiento administrativo sancionador y atribuye a la Administración la carga de acreditar los hechos constitutivos de la infracción y la participación del presunto infractor. Los informes de control, actas de aforo y documentos elaborados por servidores públicos pueden poseer valor probatorio, pero no reemplazan el examen de su relación con la conducta imputada ni excluyen la posibilidad de contradicción.

El artículo 175 del COPCI dispone que, para configurar contravenciones y faltas reglamentarias aduaneras, basta la transgresión de la norma. Una regla semejante se encuentra en el artículo 316 del Código Tributario respecto de las infracciones tributarias que no tienen naturaleza delictiva. La exigencia de simple transgresión implica que no sea necesario acreditar un elemento intencional para configurar estas infracciones, pero no convierte la responsabilidad en una consecuencia automática de cualquier diferencia advertida durante el control. La

Administración debe, en todo caso, determinar qué acción u omisión se produjo, cuál era la obligación aplicable, de qué manera fue incumplida y por qué ese hecho se subsume en una infracción determinada. Una diferencia en la clasificación arancelaria, el valor declarado o la cantidad de mercancías puede sustentar una rectificación tributaria; para imponer una sanción es necesario justificar, además, la configuración del tipo correspondiente.

La proporcionalidad limita la intensidad de la respuesta administrativa. El artículo 76 numeral 6 de la Constitución exige una relación adecuada entre la infracción y la sanción, mientras que el artículo 16 del Código Orgánico Administrativo impide imponer cargas desmedidas respecto del fin perseguido. En la sentencia 106-20-IN/24, la Corte Constitucional explicó que la consecuencia no puede resultar excesiva frente a la gravedad de la conducta ni innecesaria para proteger el interés público. Cuando la ley establece una sanción fija, el SENA no puede modificarla invocando proporcionalidad; sin embargo, cuando la norma reconoce un margen de graduación o permite optar entre distintas consecuencias, debe justificar la alternativa escogida según las circunstancias comprobadas.

El derecho a la defensa requiere que el administrado conozca la imputación antes de que se adopte la decisión. El artículo 248 del Código Orgánico Administrativo prohíbe imponer sanciones sin el procedimiento correspondiente, ordena separar las funciones instructora y sancionadora y exige que estas sean ejercidas por servidores distintos. También reconoce el derecho a ser informado de los hechos atribuidos, las posibles infracciones y sanciones, la identidad del instructor y la autoridad competente para resolver. El artículo 251 complementa estas garantías al establecer el contenido mínimo del acto de inicio, que debe incluir la identificación del presunto responsable, una relación sucinta de los hechos, su posible calificación jurídica, la sanción aplicable y la norma que atribuye competencia. Los resultados obtenidos en un aforo o control posterior pueden justificar el inicio del procedimiento, pero no sustituyen la oportunidad de presentar alegaciones, contradecir los antecedentes y solicitar las pruebas pertinentes.

La motivación permite comprobar que estas garantías fueron observadas en el caso concreto. El artículo 76 numeral 7 literal I) de la Constitución exige que las

decisiones públicas identifiquen las normas aplicables y expliquen su pertinencia frente a los hechos. En la sentencia 1158-17-EP/21, la Corte Constitucional precisó que una decisión motivada debe contener una fundamentación normativa y una fundamentación fáctica suficientes. Una resolución sancionadora no cumple esta exigencia mediante la sola reproducción del informe de control o de la disposición que establece la infracción. Debe explicar cuáles hechos considera probados, cómo valora las alegaciones y por qué la conducta satisface los elementos del tipo imputado.

La favorabilidad actúa cuando distintas normas sancionadoras establecen consecuencias diferentes para un mismo hecho. El artículo 76 numeral 5 de la Constitución ordena aplicar la disposición menos rigurosa, incluso si fue expedida con posterioridad a la infracción, regla que también recoge el artículo 30 del Código Orgánico Administrativo. En la sentencia 1151-19-EP/23, dictada dentro de una controversia contencioso-tributaria originada en una sanción del SENA E relacionada con defraudación aduanera, la Corte Constitucional determinó que esta garantía no está limitada al proceso penal. La autoridad debe comparar las normas sucesivas y justificar cuál resulta más favorable, sin mezclar disposiciones pertenecientes a regímenes incompatibles ni construir una consecuencia distinta de las previstas legalmente.

El principio non bis in idem, reconocido en el artículo 76 numeral 7 literal i) de la Constitución, impide un nuevo juzgamiento por la misma causa y materia. Aunque la sentencia 2254-17-EP/23 se originó en un proceso penal, su párrafo 28 identifica cuatro presupuestos: identidad de materia, sujetos, hechos y motivo de persecución. En el ámbito aduanero, la determinación tributaria y la sanción no vulneran por sí mismas esta garantía, porque responden a finalidades diferentes. El problema surge cuando dos consecuencias punitivas recaen sobre el mismo comportamiento bajo fundamentos equivalentes.

Las garantías examinadas permiten establecer un criterio para distinguir las dos potestades estudiadas. Cuando el SENA E determina tributos debe acreditar el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía. Cuando sanciona, debe identificar una conducta tipificada, seguir el procedimiento correspondiente, respetar la defensa y justificar la responsabilidad y la consecuencia aplicada. La

coincidencia de antecedentes no elimina la autonomía de estos juicios. Lo determinante es la función jurídica de cada actuación y el régimen de garantías que corresponde a sus efectos.

1.3.3. Contravenciones y faltas reglamentarias aduaneras

El artículo 175 del COPCI clasifica las infracciones aduaneras administrativas en contravenciones y faltas reglamentarias. Ambas categorías se diferencian de los delitos contra la administración aduanera regulados por el COIP, cuyo conocimiento corresponde al ámbito penal. La distinción no depende únicamente de la gravedad del resultado: cada infracción posee una fuente normativa, una sanción y un procedimiento propios. Frente a una irregularidad detectada durante el control, el SENAЕ debe calificar jurídicamente los hechos y no limitarse a señalar la existencia de un incumplimiento o de una diferencia tributaria.

El artículo 190 contiene un catálogo heterogéneo de contravenciones relacionadas con la entrega de información, la presentación de documentos, el cumplimiento de plazos y la colaboración con el control aduanero. Para esta investigación resulta especialmente relevante su literal n), que comprende las conductas de receptación, defraudación aduanera y mal uso de exenciones o suspensiones tributarias previstas en el COIP cuando la cuantía de las mercancías es igual o inferior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general. La autoridad debe comprobar la conducta, el sujeto responsable y, cuando corresponda, la cuantía que determina su tratamiento administrativo. El artículo 191 confirma la autonomía de esta consecuencia al disponer que la sanción se impone sin perjuicio del cobro de los tributos: la determinación establece lo debido, mientras que la multa responde a una conducta tipificada.

Las faltas reglamentarias del artículo 193 se refieren, entre otros supuestos, a errores en la transmisión electrónica del manifiesto de carga o de la declaración aduanera que no sean susceptibles de corrección, así como al incumplimiento de disposiciones reglamentarias previamente publicadas. No toda inexactitud constituye una falta. El SENAЕ debe identificar la regla incumplida y establecer si el ordenamiento permitía corregir el error. La corrección de la declaración, incluida la

declaración sustitutiva prevista en el artículo 145, persigue ajustar la información y la obligación tributaria; la multa del artículo 194 solo procede cuando la conducta encaja en alguno de los supuestos del artículo 193.

El artículo 195 exige un procedimiento previo para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias. Esta garantía fue reforzada por la Corte Nacional de Justicia mediante la Resolución 10-2025, que estableció como precedente obligatorio que, antes de imponer cualquiera de las sanciones correspondientes a las infracciones del artículo 175, la Administración debe iniciar un procedimiento sumario para verificar el hecho y determinar a su responsable. El presunto infractor debe conocer la imputación, ejercer su defensa y presentar las pruebas de descargo pertinentes. De este modo, la constatación realizada durante el aforo o el control posterior puede justificar el inicio del expediente, pero no sustituye la decisión que declara la infracción.

La competencia para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias corresponde a la servidora o servidor a cargo de la dirección distrital, conforme al artículo 218 literal f) del COPCI. Su resolución debe identificar el tipo aplicable, valorar las pruebas y explicar por qué la conducta resulta atribuible al administrado. Solo entonces los resultados del control pueden producir una consecuencia sancionadora distinta del cobro de la obligación tributaria.

1.4. Diferencias jurídicas entre la facultad determinadora y la potestad sancionadora

La facultad determinadora y la potestad sancionadora son atribuciones jurídicamente autónomas, aunque puedan ejercerse a partir de hechos descubiertos durante una misma actuación de control. Su naturaleza no depende del nombre empleado por la Administración, del efecto económico de la decisión ni del momento en que se detectó la irregularidad. La delimitación exige examinar el presupuesto que habilita la actuación, su finalidad, la consecuencia producida, la autoridad competente y el procedimiento aplicado. Este análisis evita calificar como sanción cualquier decisión desfavorable y, al mismo tiempo, impide que una medida materialmente punitiva sea aplicada bajo la apariencia de una determinación tributaria.

La primera diferencia se encuentra en el presupuesto de cada facultad. La determinación parte de la realización del hecho generador y se dirige a establecer o corregir los elementos de la obligación tributaria. La potestad sancionadora, en cambio, requiere una conducta subsumible en una infracción previamente tipificada y produce una consecuencia desfavorable como respuesta a ese comportamiento. En el párrafo 60 de la sentencia 78-20-IN/25, la Corte Constitucional señaló que una sanción supone una consecuencia jurídica desfavorable, normalmente expresada en la privación o restricción de un derecho, impuesta como resultado de una conducta considerada antijurídica. El criterio es material: no toda medida que perjudica al administrado es sancionadora. Boutaud Scheuermann (2022) sostiene, en igual sentido, que debe determinarse si el gravamen constituye un reproche directo por una conducta ilícita o si deriva de una actuación destinada a regular, corregir o restablecer la situación exigida por el ordenamiento. Huergo Lora (2007) también distingue las sanciones administrativas de otras medidas de gravamen, señalando que el carácter desfavorable de una decisión no basta para atribuirle naturaleza sancionadora; resulta necesario atender a la finalidad punitiva de la medida y al régimen jurídico que justifica su imposición.

La obligación de pagar los tributos correspondientes a una operación no constituye, por sí sola, una sanción. El pago se exige porque se configuró el presupuesto previsto por la ley, incluso cuando la diferencia se origine en un error o en una interpretación discutible del régimen aplicable. La multa incorpora una carga adicional fundada en la comisión de una infracción. El artículo 191 del COPCI refleja esta separación al disponer que las contravenciones se sancionan sin perjuicio del cobro de los tributos. Una operación puede generar ambas consecuencias, pero la cuantía determinada no demuestra automáticamente la existencia de la infracción. Tampoco se produce necesariamente una vulneración del non bis in idem, pues el cobro y la sanción responden a fundamentos diferentes; la prohibición adquiere relevancia cuando concurren dos consecuencias materialmente punitivas frente al mismo comportamiento.

La distinción también se proyecta sobre la competencia y el procedimiento. Los resultados del aforo o del control posterior pueden servir como prueba tanto para

determinar la obligación como para iniciar una actuación sancionadora, pero su utilización debe responder a la finalidad de cada procedimiento. En este punto, el artículo 114 del Reglamento presenta una tensión relevante: define la determinación de control posterior como el acto que establece diferencias de tributos y demás gravámenes, incluidos importes correspondientes a multas y recargos, y permite derivar el caso al director distrital para iniciar el procedimiento sancionador. La referencia a las multas no debe interpretarse como una autorización para declarar responsabilidad sin el trámite correspondiente. Una lectura compatible con el artículo 195 del COPCI y con las garantías del debido proceso permite considerar que la multa puede integrar económicamente la deuda aduanera una vez que haya sido válidamente impuesta; si el control únicamente revela indicios de una infracción, el caso debe ser remitido a la autoridad competente.

Esta interpretación se encuentra respaldada por la Resolución 10-2025 de la Corte Nacional de Justicia. El precedente obliga al SENA E a iniciar, antes de imponer sanciones por las infracciones del artículo 175 del COPCI, un procedimiento sumario destinado a verificar el hecho tipificado y determinar a su responsable. No basta, entonces, que una diferencia aparezca incorporada en el informe o en la determinación de control posterior. Deben poder identificarse la imputación, la oportunidad de defensa, la autoridad que decide, la valoración de las pruebas y la motivación que sustenta la sanción. La autonomía no exige repetir todas las diligencias efectuadas durante el control, pero sí valorar sus resultados conforme a los presupuestos de la potestad sancionadora.

El recargo del veinte por ciento previsto en el artículo 90 del Código Tributario ha recibido históricamente distintas calificaciones jurisprudenciales. Mediante la Resolución de 4 de mayo de 2011, publicada en el Registro Oficial No. 471 de 16 de junio de 2011, la Corte Nacional de Justicia le atribuyó naturaleza sancionatoria y descartó su aplicación retroactiva. Posteriormente, en la sentencia 010-18-SIN-CC, la Corte Constitucional lo caracterizó como indemnizatorio, disuasivo y resarcitorio. Esta caracterización permite diferenciar dicho recargo de las multas por contravenciones y faltas reglamentarias: su incorporación al acto determinativo responde a una previsión

legal expresa, mientras que las multas exigen comprobar una conducta tipificada y tramitar el procedimiento sancionador correspondiente.

Cuando los mismos hechos produzcan consecuencias de ambas clases, la Administración debe desarrollar razonamientos diferenciados. Uno debe establecer la obligación tributaria; el otro, justificar la tipicidad de la conducta, su atribución al administrado y la sanción aplicable. Una diferencia tributaria puede originar la revisión de la declaración y aportar elementos para iniciar un procedimiento sancionador, pero no constituye por sí sola prueba suficiente de la infracción.

La frontera entre ambas facultades se encuentra, así, en la función jurídica de la actuación y en el régimen aplicable a la consecuencia. La facultad determinadora concreta una obligación surgida de la ley; la potestad sancionadora declara responsabilidad frente a una conducta tipificada. Esta delimitación se utiliza en el capítulo siguiente para examinar las actuaciones del SENAЕ desarrolladas dentro del control aduanero y establecer si, en su aplicación, se preserva la autonomía jurídica de cada facultad.

CAPÍTULO II

APLICACIÓN DE LOS CRITERIOS DE DELIMITACIÓN EN EL CONTROL ADUANERO DEL SENAЕ

2.1. Problemas jurídicos derivados de la concurrencia de facultades

El capítulo anterior permitió formular los criterios que separan la facultad determinadora de la potestad sancionadora. En este capítulo corresponde aplicarlos a controversias concretas vinculadas con la actuación del SENAЕ. El análisis no parte únicamente del nombre del acto ni de la fase del control en la que fue emitido. En cada caso se examinan el hecho comprobado, la consecuencia impuesta, su fundamento normativo, la autoridad que decidió y el procedimiento utilizado.

El problema surge porque una misma actuación de control puede aportar información para decisiones jurídicamente diferentes. El artículo 145 del COPCI

dispone que, cuando se descubren errores que producen diferencias a favor del sujeto activo, procede la rectificación de tributos, sin perjuicio de las demás acciones que legalmente correspondan. La norma permite que los resultados del control originen una determinación y, si existen elementos suficientes, una actuación sancionadora. Sin embargo, no transforma ambas consecuencias en una sola decisión ni permite deducir la infracción únicamente de la existencia de una diferencia tributaria.

La dificultad aumenta con el artículo 114 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera. La disposición incluye los importes de multas y recargos dentro de la determinación de control posterior, pero también prevé que el caso pueda remitirse a la dirección distrital para iniciar el procedimiento sancionador. Esta redacción obliga a establecer si la multa incorporada en la determinación fue impuesta previamente mediante el procedimiento correspondiente o si el control únicamente proporcionó antecedentes para iniciar ese procedimiento. La sola referencia reglamentaria a las multas no resuelve el problema de competencia, tipicidad y defensa que plantea la declaración de responsabilidad administrativa.

La jurisprudencia seleccionada permite estudiar tres manifestaciones de esta dificultad. La primera se relaciona con las controversias sobre clasificación arancelaria y con el alcance de la facultad determinadora del SENA E frente a las competencias técnicas de otras entidades. La segunda se refiere a la utilización de los resultados del control para imponer sanciones sin un procedimiento diferenciado. La tercera aparece cuando existen normas sucesivas que establecen consecuencias distintas para una misma infracción y debe determinarse cuál es aplicable.

La sentencia 736-21-EP/25 resulta relevante para el primer problema. Después de reconstruir la línea jurisprudencial sobre productos calificados sanitariamente como medicamentos y posteriormente clasificados por el SENA E en otra subpartida arancelaria, la Corte Constitucional se apartó del criterio que imponía la prevalencia automática de la calificación sanitaria. La decisión sostuvo que la calificación del Ministerio de Salud Pública y la clasificación arancelaria cumplen finalidades distintas y operan dentro de competencias técnicas no superpuestas. Según la Corte, la clasificación efectuada por el SENA E constituye una determinación tributaria y aduanera orientada a establecer el régimen arancelario aplicable. Este criterio permite

identificar una actuación determinadora, sin excluir la exigencia de que la autoridad motive la clasificación conforme a las reglas técnicas y jurídicas que la regulan.

En el ámbito sancionador, la Resolución 10-2025 de la Corte Nacional de Justicia declaró obligatorio el procedimiento sumario previo para las infracciones del artículo 175 del COPCI. El precedente exige verificar el hecho tipificado, determinar al responsable y permitirle ejercer su defensa antes de imponer la sanción. La sentencia 1151-19-EP/23 completa este análisis al reconocer que la favorabilidad también opera en las controversias sancionadoras aduaneras cuando una norma posterior establece una consecuencia menos rigurosa para el mismo hecho.

Las decisiones examinadas permiten identificar los límites de la clasificación arancelaria, las garantías exigibles para imponer sanciones y la aplicación de la favorabilidad. Su comparación permite establecer si los resultados del control fueron utilizados conforme a la función de cada facultad o si se incorporó una consecuencia sancionadora dentro de una actuación determinativa.

2.2. Análisis de las líneas jurisprudenciales relevantes

2.2.1. Clasificación arancelaria y alcance de la facultad determinadora

Las controversias relativas al cambio de partida arancelaria permiten observar con claridad el alcance de la facultad determinadora del SENAE. La discusión no se limita a establecer cuál es la clasificación técnicamente correcta, pues de esa decisión dependen la tarifa y la cuantía de los tributos aplicables. El artículo 140 del COPCI califica al aforo como un acto de determinación tributaria e incluye la clasificación arancelaria entre los elementos sometidos a verificación. En consecuencia, aunque la reclasificación produzca una diferencia a cargo del importador, ese efecto desfavorable no convierte por sí solo la actuación en una sanción.

La jurisprudencia sobre esta materia ha experimentado cambios importantes. Mediante la Resolución 05-2013, la Corte Nacional de Justicia había declarado como precedente obligatorio que la Administración aduanera podía modificar la partida arancelaria en ejercicio de su facultad determinadora, sin que ello implicara desconocer las competencias atribuidas a otras autoridades. Sin embargo, una de las

tres decisiones que sustentaban ese precedente fue dejada sin efecto por la Corte Constitucional en la sentencia 035-14-SEP-CC. Al desaparecer uno de los fallos que conformaban la triple reiteración, el presupuesto constitucional de obligatoriedad dejó de cumplirse. Por esta razón, la Resolución 10-2023 de la Corte Nacional declaró expresamente que el precedente 05-2013 había dejado de tener efectos jurídicos obligatorios.

A partir de la sentencia 035-14-SEP-CC se desarrolló una línea constitucional distinta para los casos en los que existía una calificación sanitaria previa. La sentencia 413-18-EP/23 precisó que, si la autoridad sanitaria había calificado un producto como medicamento, el SENA no podía alterar esa calificación y debía conservarla para efectos arancelarios. La regla buscaba evitar decisiones contradictorias entre instituciones públicas, pero terminaba subordinando la clasificación aduanera a una calificación emitida con una finalidad diferente.

La Corte Constitucional reconsideró esa posición en la sentencia 736-21-EP/25. En los párrafos 70 a 76 se apartó expresamente del criterio anterior y señaló que la calificación sanitaria y la clasificación arancelaria responden a competencias técnicas distintas. La primera determina si un producto reúne las condiciones necesarias para su importación y comercialización desde la perspectiva de la salud pública; la segunda establece el tratamiento tributario de la mercancía conforme a sus características físicas, químicas y funcionales y a las reglas del sistema armonizado. La coordinación entre autoridades no exige que ambas adopten una clasificación idéntica, sino que actúen de manera armónica dentro de los límites de sus respectivas competencias.

Según el nuevo criterio, la existencia de un registro sanitario debe ser considerada por el SENA, pero no determina automáticamente la partida arancelaria aplicable. La autoridad aduanera conserva la competencia para realizar esa clasificación, siempre que motive técnica y jurídicamente su decisión. Una divergencia entre las dos autoridades tampoco constituye, por sí sola, una afectación a la seguridad jurídica, pues sus pronunciamientos persiguen finalidades diferentes.

La propia Corte aclaró, en los párrafos 87 y 88 de la sentencia, que este cambio jurisprudencial no reactiva ni vuelve a conferir fuerza obligatoria a la Resolución 05-2013. El fundamento vigente de la competencia clasificatoria del SENAE no se encuentra en aquel precedente, sino en las atribuciones establecidas por el COPCI, en las reglas técnicas aplicables y en el criterio constitucional adoptado en la sentencia 736-21-EP/25.

Esta evolución confirma que el cambio de partida arancelaria pertenece, en principio, al ejercicio de la facultad determinadora. Su finalidad es establecer el régimen tributario aplicable y cuantificar la obligación correspondiente, no formular un reproche frente a la conducta del importador. Si la Administración considera que la declaración incorrecta configura además una infracción, deberá identificar la conducta tipificada, establecer la responsabilidad del presunto infractor y tramitar el procedimiento sancionador correspondiente. La diferencia arancelaria puede constituir un antecedente para esa actuación, pero no reemplaza la prueba de la infracción ni permite confundir la determinación tributaria con la imposición de una sanción.

2.2.2. Autonomía del procedimiento sancionador aduanero

La necesidad de distinguir las facultades determinadora y sancionadora se vuelve más evidente cuando un mismo control revela una diferencia tributaria y, al mismo tiempo, una posible infracción. La rectificación de tributos responde a la comparación entre lo declarado y la obligación que correspondía satisfacer conforme a la ley. La imposición de una sanción exige resolver una cuestión diferente: si una conducta atribuible al administrado coincide con una infracción previamente tipificada. Aunque ambas actuaciones puedan partir de los mismos documentos y hechos, la segunda no constituye una consecuencia automática de la primera.

El artículo 175 del COPCI dispone que para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias basta la simple transgresión de la norma. Leída de manera aislada, esta expresión podría sugerir que la constatación material del incumplimiento autoriza la imposición inmediata de la multa. Ahora bien, el artículo 195 del mismo Código establece que el SENAE sancionará estas infracciones previo el procedimiento

previsto en el reglamento. La simple transgresión se refiere al presupuesto sustantivo de la infracción, pero no elimina la obligación de comprobar el hecho tipificado, identificar a la persona responsable ni garantizarle la posibilidad de controvertir la imputación.

Esta interpretación fue confirmada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia mediante la Resolución 10-2025. A partir de seis fallos de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, la Corte declaró como precedente obligatorio que, antes de imponer una sanción por las infracciones aduaneras mencionadas en el artículo 175 del COPCI, la Administración debe iniciar un procedimiento sumario. En él se debe verificar la realización del hecho tipificado, determinar al responsable y permitir que el presunto infractor ejerza su defensa y practique las pruebas de descargo pertinentes.

El artículo 240 del Reglamento no desarrolla una etapa previa de contradicción para las faltas reglamentarias. La Resolución 10-2025 remitió al artículo 363 del Código Tributario, que concede un término de cinco días para ejercer la defensa. Para las contravenciones, el artículo 241 prevé un acto de inicio y un término probatorio de diez días improrrogables. La aplicación de estas disposiciones exige atender al tipo de infracción y al procedimiento correspondiente, sin confundir esas oportunidades de defensa con los descargos del control posterior.

La regla jurisprudencial impide equiparar los resultados de una actuación de control con la declaración de responsabilidad. El informe, el acta de aforo o la rectificación de tributos pueden aportar información relevante y justificar la apertura de un procedimiento sancionador, pero no reemplazan la imputación ni la oportunidad de defensa. La Administración debe explicar cuál es la conducta atribuida, en qué disposición se encuentra tipificada, qué antecedentes permiten vincularla con el presunto responsable y por qué las pruebas presentadas no desvirtúan la infracción.

La autonomía procedimental no exige repetir las diligencias probatorias practicadas durante el control aduanero. Los documentos obtenidos durante el control aduanero pueden ser incorporados al procedimiento sancionador. Lo decisivo es que pueda identificarse el momento en que la Administración deja de examinar exclusivamente la obligación tributaria y comienza a atribuir una infracción. Desde

entonces, el administrado debe conocer la imputación y contar con una oportunidad efectiva para controvertirla antes de que se adopte la decisión.

Esta interpretación también permite armonizar el artículo 114 del Reglamento con el precedente obligatorio. La referencia de esa disposición a las multas y recargos dentro de la determinación de control posterior no puede entenderse como una excepción al procedimiento previo exigido por el artículo 195 del COPCI y la Resolución 10-2025. Cuando los hallazgos del control revelen una posible infracción, la autoridad podrá emplearlos como antecedentes y remitirlos al órgano competente, pero la sanción solo podrá imponerse después de cumplir las garantías correspondientes.

Aplicado al problema de esta investigación, el criterio conduce a una conclusión concreta: la existencia de una diferencia tributaria no demuestra por sí sola que el importador haya cometido una infracción. Esa diferencia permite determinar o rectificar la obligación tributaria, según corresponda. Para sancionar se requiere, además, establecer que los hechos encajan en una conducta tipificada y que pueden ser atribuidos al presunto infractor mediante el procedimiento correspondiente. Los mismos antecedentes pueden producir consecuencias tributarias y sancionadoras, pero cada una conserva su propio fundamento jurídico y sus condiciones de validez.

2.2.3. Aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionadora aduanera

La tercera línea jurisprudencial relevante se refiere a la aplicación del principio de favorabilidad en las sanciones aduaneras. El artículo 76 numeral 5 de la Constitución exige que, ante dos leyes de la misma materia que establezcan sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplique la menos rigurosa, incluso si fue promulgada después de la infracción. Esta garantía adquiere importancia para la delimitación estudiada porque se aplica a consecuencias de naturaleza punitiva, no a la determinación de la obligación tributaria.

La Corte Constitucional examinó esta cuestión en la sentencia 1151-19-EP/23. El caso se originó en una multa impuesta por el SENA a Almacenes Boyacá S.A. por una presunta defraudación aduanera relacionada con la importación de

cerraduras. La sanción fue calculada con base en los artículos 178 y 180 del COPCI entonces vigentes, que permitían imponer administrativamente el máximo de la multa prevista para el delito cuando el valor de las mercancías no alcanzaba la cuantía necesaria para configurarlo. Durante la tramitación judicial entró en vigor el COIP, cuya disposición general cuarta estableció, para el mismo supuesto, una sanción administrativa equivalente al cincuenta por ciento de la multa máxima prevista para el delito.

La compañía solicitó que se aplicara la disposición posterior por resultar menos gravosa. No obstante, el Tribunal Distrital declaró válida la resolución sancionadora sin examinar ese argumento. La Corte Constitucional consideró que esta omisión vulneró la garantía de motivación, pues la alegación podía modificar sustancialmente la multa y exigía una respuesta expresa. La motivación judicial no quedaba satisfecha con declarar de forma general que el acto administrativo era legítimo; el tribunal debía comparar las normas sucesivas y explicar cuál correspondía aplicar.

En los párrafos 27 a 30, la Corte precisó que la favorabilidad no se encuentra limitada a los procesos penales. Aunque la controversia provenía de un proceso contencioso tributario, la consecuencia examinada era una sanción relacionada con la defraudación aduanera y presentaba una dimensión punitiva semejante. Restringir el principio por la naturaleza no penal del proceso habría introducido una limitación que el artículo 76 numeral 5 de la Constitución no contempla. Cuando una norma posterior establece una sanción más leve para el mismo hecho, la persona sancionada debe beneficiarse de ella.

Al comparar los dos regímenes, la Corte determinó que la regulación posterior reducía la consecuencia aplicable al cincuenta por ciento de la multa máxima. Sin embargo, aclaró que no estaba decidiendo si Almacenes Boyacá había cometido o no defraudación aduanera. Ese asunto había sido aceptado por el Tribunal Distrital y no constituía el objeto de la acción extraordinaria de protección. El examen constitucional se limitó a establecer que, si la conducta había sido considerada sancionable, la consecuencia debía sujetarse a la norma posterior menos rigurosa. Finalmente, dejó sin efecto la sentencia y ordenó que una nueva conformación judicial resolviera la impugnación.

El precedente tampoco permite combinar libremente disposiciones pertenecientes a regímenes diferentes. Su aplicación presupone la existencia del mismo hecho sancionable, la sucesión de normas de la misma materia y una diferencia comprobable en la gravedad de las consecuencias. Solo después de verificar esos elementos puede seleccionarse la disposición más favorable. Si la modificación normativa afecta la tarifa, la base imponible o algún elemento de la obligación tributaria, su aplicación temporal debe resolverse conforme a las reglas propias de la determinación; no corresponde reducir la deuda invocando un principio destinado a limitar el poder punitivo.

Esta distinción tiene una consecuencia directa para la actuación del SENAE. La Administración debe distinguir si de la actuación resulta una diferencia tributaria, una sanción pecuniaria o la concurrencia de ambas consecuencias. La obligación tributaria se determina conforme a las reglas de vigencia previstas en el artículo 112 del COPCI. La multa, en cambio, queda sometida a las garantías de la potestad sancionadora, entre ellas la aplicación retroactiva de la norma posterior menos gravosa. Si ambas aparecen dentro de una misma actuación administrativa, la autoridad debe diferenciarlas y justificar separadamente el régimen jurídico utilizado para cada una.

La sentencia 1151-19-EP/23 confirma así que la calificación de la consecuencia no es una discusión meramente terminológica. Considerar una medida como sanción activa una garantía constitucional que no opera del mismo modo frente a la determinación tributaria. La favorabilidad funciona, en este contexto, como un criterio que permite reconocer la naturaleza punitiva de la actuación y controlar que el SENAE no aplique una consecuencia más severa cuando el ordenamiento posterior ha previsto una respuesta menos gravosa para el mismo hecho.

2.3. Criterios para delimitar las facultades determinadora y sancionadora en la actuación del SENAE

El análisis normativo y jurisprudencial realizado permite formular un criterio operativo para distinguir ambas facultades. El punto de partida no debe ser el nombre asignado al acto, el momento del control ni el carácter favorable o desfavorable de su resultado. Lo decisivo es establecer qué función jurídica cumple la actuación y qué

consecuencia pretende producir. Una medida es determinadora cuando reconstruye la obligación nacida de la ley y precisa el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible o la cuantía. Si, en cambio, atribuye una conducta tipificada y busca imponer una consecuencia punitiva, pertenece al ejercicio de la potestad sancionadora.

La identificación de una diferencia tributaria no permite pasar automáticamente de una facultad a la otra. Primero debe establecerse si existe una diferencia tributaria, a favor de quién se produce y cuál es su fundamento legal. De manera separada, debe examinarse si la conducta que originó esa diferencia coincide con una infracción aduanera. Este segundo juicio exige identificar el hecho tipificado, determinar a la persona responsable y observar el procedimiento sancionador. La información obtenida durante el aforo o el control posterior puede servir como antecedente probatorio, pero no sustituye la imputación ni el derecho a presentar pruebas de descargo.

Cuando una misma actuación produzca efectos tributarios y sancionadores, el SENA debe motivar separadamente cada consecuencia. Respecto de la determinación, debe explicar la configuración de la obligación y la forma en que calculó la diferencia. En cuanto a la sanción, debe justificar la adecuación de los hechos al tipo infractor, la atribución de responsabilidad y el cumplimiento de las garantías procedimentales. Ambas consecuencias pueden apoyarse en antecedentes comunes, pero sus fundamentos jurídicos no son intercambiables.

La delimitación propuesta responde, entonces, a un criterio funcional compuesto por la finalidad de la actuación, la naturaleza de la consecuencia, los presupuestos legales exigidos y el procedimiento aplicado. Este examen evita que una obligación tributaria sea tratada como castigo y, al mismo tiempo, impide que una sanción quede encubierta bajo la apariencia de una determinación. De esta manera, el SENA puede ejercer sus competencias de control sin desconocer la autonomía jurídica de cada facultad ni las garantías que corresponden al administrado.

II. CONCLUSIONES

El análisis realizado permite concluir que la facultad determinadora y la potestad sancionadora del SENA son competencias jurídicamente autónomas, aunque puedan ejercerse a partir de unos mismos hechos. La primera tiene por objeto establecer o verificar una obligación tributaria nacida de la ley y precisar sus elementos frente a una operación concreta. La segunda se dirige a atribuir responsabilidad por una conducta tipificada e imponer la consecuencia prevista por el ordenamiento. La existencia de una diferencia tributaria, el carácter favorable o desfavorable del resultado o la fase del control en la que se advierten los hechos no modifican, por sí solos, la naturaleza de la facultad ejercida.

El control aduanero puede generar consecuencias tributarias y sancionadoras concurrentes, pero esa posibilidad no permite tratarlas como una sola decisión jurídica. El artículo 145 del COPCI admite que los resultados del control posterior originen una rectificación de tributos, sin perjuicio de otras acciones legalmente procedentes. A su vez, la referencia del artículo 114 del Reglamento a multas y recargos dentro de la determinación de control posterior debe interpretarse de manera compatible con el procedimiento previo exigido por el artículo 195 del COPCI. Una diferencia tributaria puede justificar la revisión de la declaración y servir como antecedente de una actuación sancionadora, pero no constituye prueba suficiente de una infracción ni reemplaza la identificación del responsable mediante el procedimiento correspondiente.

La jurisprudencia examinada confirma esta separación desde distintos ámbitos. La sentencia 736-21-EP/25 reconoce que la clasificación arancelaria realizada por el SENA constituye una actuación técnica y determinadora, incluso cuando se aparte de una calificación sanitaria previa, siempre que la decisión esté motivada conforme a las reglas aplicables. La Resolución 10-2025 de la Corte Nacional exige un procedimiento previo para sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias del artículo 175 del COPCI, en el que se verifique el hecho tipificado, se determine a su responsable y se permita presentar pruebas de descargo.

Finalmente, la sentencia 1151-19-EP/23 demuestra que la calificación de una consecuencia como sanción activa garantiza específicas, entre ellas la aplicación de

la norma posterior menos gravosa. Estas decisiones permiten concluir que la naturaleza jurídica de la actuación depende de su función y del régimen aplicado, no de la denominación empleada por la Administración.

Como respuesta al problema de investigación, la delimitación debe realizarse mediante un examen funcional. Primero corresponde identificar el hecho comprobado, la consecuencia perseguida y el fundamento legal invocado. Si la actuación reconstruye el hecho generador, determina al sujeto obligado y cuantifica los tributos correspondientes, se ejerce la facultad determinadora. Si atribuye una conducta tipificada y pretende imponer una multa u otra consecuencia punitiva, se ejerce la potestad sancionadora y deben observarse sus garantías propias. Cuando ambas facultades concurren, el SENA E puede utilizar antecedentes probatorios comunes, pero debe motivar de manera diferenciada la obligación tributaria y la responsabilidad administrativa. Este criterio permite mantener la eficacia del control aduanero sin confundir las competencias de la autoridad ni menoscabar el derecho a la defensa del administrado.

III. RECOMENDACIONES

Se recomienda reformar los dos primeros incisos del artículo 114 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI. La inclusión de multas en la determinación de control posterior dificulta diferenciar la liquidación tributaria de la declaración de responsabilidad administrativa.

La propuesta debe ser considerada en el ámbito de la potestad reglamentaria de la Presidencia de la República y puede sustentarse técnicamente en los criterios del SENA E.

Su propósito es conservar la competencia determinadora de la Dirección General, reconocer los recargos legalmente autorizados y reservar la imposición de multas a la autoridad competente. Los dos primeros incisos quedarían redactados así:

“Artículo 114.- Determinación de control posterior.- La determinación de control posterior es el acto mediante el cual la Directora o el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador establece las diferencias de tributos al comercio

exterior legalmente exigibles, a favor del sujeto pasivo o de la Administración, con fundamento en el informe de resultados preliminares y, cuando existan, en los descargos presentados. Los recargos podrán incluirse únicamente cuando la ley autorice expresamente su aplicación dentro del acto determinativo y conforme a su régimen específico.

Recibido el informe y vencido el plazo de diez días hábiles para presentar pruebas y descargos, la Directora o el Director General emitirá la determinación correspondiente o dispondrá el archivo. Si los hechos permiten presumir una contravención o falta reglamentaria, remitirá los antecedentes a la Directora o al Director Distrital competente para que, de corresponder, inicie el procedimiento sancionador. La diferencia tributaria no constituirá, por sí sola, prueba suficiente de la infracción. Ninguna multa podrá imponerse sin resolución previa, motivada y emitida por la autoridad competente, con observancia del derecho a la defensa.”

Los demás incisos conservarán su redacción vigente. Hasta que se adopte la reforma, el SENA E deberá asegurar la aplicación diferenciada de las competencias y procedimientos correspondientes.

REFERENCIAS

- Alarcón Sotomayor, L. (2007). La presunción de inocencia y la carga de la prueba en el procedimiento administrativo sancionador. *CEFLegal. Revista práctica de derecho*, (82), 85–102. <https://doi.org/10.51302/ceflegal.2007.13979>
- Bordalí Salamanca, A. (2023). El debido procedimiento administrativo sancionador. *Revista de Derecho Administrativo Económico*, (37), 33–66. <https://doi.org/10.7764/redae.37.2>
- Boutaud Scheuermann, E. J. (2022). Sanciones y medidas administrativas desfavorables afines. *Revista de Derecho (Concepción)*, 90(251), 165–201. <https://doi.org/10.29393/RD251-6SMEB10006>
- Bustos A., J., Merizalde, M., & Galarza, S. (2013). La función indemnizatoria y resarcitoria del recargo tributario. *Iuris Dictio*, 13(15). <https://doi.org/10.18272/iu.v13i15.725>
- Código Orgánico Administrativo. (2017). Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 31, 7 de julio de 2017.
- Código Orgánico Integral Penal. (2014). Suplemento del Registro Oficial No. 180, 10 de febrero de 2014.
- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. (2010). Suplemento del Registro Oficial No. 351, 29 de diciembre de 2010.
- Código Tributario. (2005). Codificación No. 2005-009. Suplemento del Registro Oficial No. 38, 14 de junio de 2005.
- Comisión de la Comunidad Andina. (2012, 7 de noviembre). Decisión 778: Sustitución de la Decisión 574 – Régimen Andino sobre Control Aduanero. Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 2113.
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). Registro Oficial No. 449, 20 de octubre de 2008.
- Cordero Quinzacara, E. (2013). Concepto y naturaleza de las sanciones administrativas en la doctrina y jurisprudencia chilena. *Revista de Derecho*

(Coquimbo), 20(1), 79–103. <https://doi.org/10.4067/S0718-97532013000100004>

Corte Nacional de Justicia. (2013, 10 de julio). Resolución No. 05-2013. Registro Oficial No. 57, 13 de agosto de 2013.

Corte Nacional de Justicia. (2023, 26 de septiembre). Resolución No. 10-2023.

Corte Nacional de Justicia. (2025, 21 de mayo). Resolución No. 10-2025. Registro Oficial No. 69, 27 de junio de 2025.

Corte Constitucional del Ecuador. (2014, 12 de marzo). Sentencia No. 035-14-SEP-CC, Caso No. 1989-12-EP.

Corte Constitucional del Ecuador. (2018, 16 de mayo). Sentencia No. 010-18-SIN-CC, Casos Nos. 0010-08-TC y 0014-09-IN acumulados.

Corte Constitucional del Ecuador. (2021, 21 de julio). Sentencia No. 34-17-IN/21, Caso No. 34-17-IN.

Corte Constitucional del Ecuador. (2025, 10 de julio). Sentencia No. 78-20-IN/25, Caso No. 78-20-IN.

Corte Constitucional del Ecuador. (2024, 22 de agosto). Sentencia No. 106-20-IN/24, Caso No. 106-20-IN.

Corte Constitucional del Ecuador. (2021, 20 de octubre). Sentencia No. 1158-17-EP/21, Caso No. 1158-17-EP.

Corte Constitucional del Ecuador. (2023, 20 de diciembre). Sentencia No. 1151-19-EP/23, Caso No. 1151-19-EP.

Corte Constitucional del Ecuador. (2023, 1 de noviembre). Sentencia No. 2254-17-EP/23, Caso No. 2254-17-EP.

Corte Constitucional del Ecuador. (2023, 2 de agosto). Sentencia No. 413-18-EP/23, Caso No. 413-18-EP.

Corte Constitucional del Ecuador. (2025, 4 de diciembre). Sentencia No. 736-21-

EP/25, Caso No. 736-21-EP.

Corte Nacional de Justicia. (2011, 4 de mayo). Resolución de 4 de mayo de 2011. Registro Oficial No. 471, 16 de junio de 2011.

Decreto Ejecutivo No. 586. (2022, 31 de octubre). Reformas a varios cuerpos normativos en materia de política comercial, inversiones y fiscal para el desarrollo económico. Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 186, 10 de noviembre de 2022.

Ley Orgánica Reformatoria al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en materia aduanera. (2026). Quinto Suplemento del Registro Oficial No. 336, 29 de julio de 2026.

Huergo Lora, A. (2007). *Las sanciones administrativas*. Iustel.

Mogrovejo Jaramillo, J. C. (2009). La caducidad en los actos de determinación de la obligación tributaria de la administración y su tratamiento en la legislación ecuatoriana. *Foro: Revista de Derecho*, (11), 127–146.

Moreta, A. (2019). *Procedimiento administrativo y sancionador en el COA*. Ediciones Continente.

Nieto García, A. (2012). *Derecho administrativo sancionador* (5.^a ed.). Tecnos.

Ramírez Torrado, M. L. (2011). La tipicidad en el derecho administrativo sancionador. *Estudios de Derecho*, 68(151), 37–50.
<https://doi.org/10.17533/udea.esde.10089>

Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. (2011). Decreto Ejecutivo No. 758. Suplemento del Registro Oficial No. 452, 19 de mayo de 2011.

Reyna Zambrano, M. Y. (2023). Aplicación del principio de juridicidad dentro de los procedimientos administrativos. *LATAM Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales y Humanidades*, 4(4), 1026–1034.
<https://doi.org/10.56712/latam.v4i4.1281>

Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. (2023, 13 de enero). Interpretación Prejudicial, Proceso 386-IP-2021: Fases del control aduanero. Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 5117, 31 de enero de 2023.



**Presidencia
de la República
del Ecuador**



**Plan Nacional
de Ciencia, Tecnología,
Innovación y Saberes**



SENESCYT

Secretaría Nacional de Educación Superior,
Ciencia, Tecnología e Innovación

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Nosotros, **Cohn Cuenca, Fernando Enrique**, con C.C: 0931966378, y **Zhigui Betancourt David Sebastián**, con C.C. 0706756202, autores del trabajo de titulación: **Delimitación entre facultad determinadora y potestad sancionadora del SENAE en control aduanero** previo a la obtención del título de **ABOGADO** 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, 21 de agosto de 2026

f. 	f. 
Cohn Cuenca, Fernando Enrique	Zhigui Betancourt, David Sebastián
C.C.: 0931966378	C.C.: 0706756202



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TEMA Y SUBTEMA:	Delimitación entre facultad determinadora y potestad sancionadora del SENAE en control aduanero		
AUTORES	Cohn Cuenca, Fernando Enrique; Zhigui Betancourt David Sebastián		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	Dr. Elizalde Jalil, Marco Antonio		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Sociales y Políticas		
CARRERA:	Derecho		
TÍTULO OBTENIDO:	Abogado		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	21 de agosto del 2026	No. DE PÁGINAS:	39
ÁREAS TEMÁTICAS:	Derecho tributario; Derecho aduanero; Derecho administrativo sancionador		
PALABRAS CLAVES/KEYWORDS:	SENAE; facultad determinadora; potestad sancionadora; control aduanero; debido proceso.		
RESUMEN/ABSTRACT:			
El control aduanero puede revelar, a partir de unos mismos hechos, elementos relevantes tanto para determinar una obligación tributaria como para ejercer la potestad sancionadora del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE). El problema jurídico surge cuando ambas funciones se confunden y una diferencia tributaria advertida durante el control se utiliza como fundamento suficiente para atribuir una infracción. Este trabajo examina los criterios que permiten delimitar ambas facultades a partir de la normativa tributaria y aduanera ecuatoriana y de la jurisprudencia relativa a la clasificación arancelaria, el procedimiento sancionador y el principio de favorabilidad. El análisis permite concluir que la facultad determinadora tiene por objeto establecer o rectificar los elementos y la cuantía de la obligación tributaria, mientras que la potestad sancionadora exige identificar una conducta previamente tipificada, determinar al responsable, actuar por medio de la autoridad competente y respetar las garantías del debido proceso. En consecuencia, una diferencia tributaria puede justificar una determinación y servir como antecedente para iniciar un procedimiento sancionador, pero no constituye, por sí sola, prueba suficiente de una infracción. Finalmente, se identifica una tensión en la redacción del artículo 114 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera y se propone su reforma para diferenciar con mayor claridad las consecuencias determinativas de las sancionadoras.			
ADJUNTO PDF:	SI	NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: 0986237291 0968401870		E-mail: fernandocohn11@gmail.com davidzhigui@gamil.com
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)::	Nombre: Maritza Ginette Reynoso Gaute		
	Teléfono: +593-4-3804600		
	E-mail: maritza.reynoso@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):			