**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA INDOAMÉRICA**

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS POLÍTICAS**

**MAESTRÍA EN DERECHO, MENCIÓN DERECHO CONSTITUCIONAL**

---

**TEMA:** LA PROHIBICIÓN CONSTITUCIONAL DE NO PRISIÓN POR DEUDAS, FRENTE A LA PENA DE PRIVACIÓN DE LIBERTAD A LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN ECUADOR. UNA VISIÓN DESDE EL DERECHO COMPARADO ENTRE ECUADOR Y ESPAÑA

---

Trabajo de investigación previo a la obtención del título de Magister en Derecho Mención Derecho Constitucional. Modalidad: Estudio Comparado

**Autora:** Ab. Ullauri Real Verónica Paola

**Tutora:** Ab. Silva Barrera Esthela Paulina, Mg.

AMBATO - ECUADOR

2025

**AUTORIZACIÓN POR PARTE DEL AUTOR PARA LA CONSULTA, REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL, Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN**

Yo, Verónica Paola Ullauri Real, declaro ser la autora del Trabajo de Investigación con el nombre "La prohibición constitucional de no prisión por deudas, frente a la pena de privación de libertad a la defraudación tributaria en Ecuador. Una visión desde el derecho comparado entre Ecuador y España.", como requisito para optar al grado de Magister en Derecho Constitucional y autorizo al Sistema de Bibliotecas de la Universidad Tecnológica Indoamérica, para que con fines netamente académicos divulgue esta obra a través del Repositorio Digital Institucional (RDI-UTI).

Los usuarios del RDI-UTI podrán consultar el contenido de este trabajo en las redes de información del país y del exterior, con las cuales la Universidad tenga convenios. La Universidad Tecnológica Indoamérica no se hace responsable por el plagio o copia del contenido parcial o total de este trabajo.

Del mismo modo, acepto que los Derechos de Autor, Morales y Patrimoniales, sobre esta obra, serán compartidos entre mi persona y la Universidad Tecnológica Indoamérica, y que no tramitaré la publicación de esta obra en ningún otro medio, sin autorización expresa de la misma. En caso de que exista el potencial de generación de beneficios económicos o patentes, producto de este trabajo, acepto que se deberán firmar convenios específicos adicionales, donde se acuerden los términos de adjudicación de dichos beneficios.

Para constancia de esta autorización, en la ciudad de Ambato, a los 9 días del mes de enero de 2025, firmo conforme:

**Autora:** Ab. Verónica Paola Ullauri Real.

Firmado electrónicamente por:
VERONICA PAOLA ULLAURI REAL

**Firma:**
**Número de Cédula:** 1804026431
**Dirección:** Miñarica II calle Acosta Solís y Pasaje Luis Armendáriz
**Correo Electrónico:** vrpao1925@hotmail.com
**Teléfono:** 0984450457

## APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi calidad de Tutor del Trabajo de Titulación "LA PROHIBICIÓN CONSTITUCIONAL DE NO PRISIÓN POR DEUDA, FRENTE A LA PENA DE PRIVACIÓN DE LIBERTAD A LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN ECUADOR. UNA VISIÓN DESDE EL DERECHO COMPARADO ENTRE ECUADOR Y ESPAÑA" presentado por la Ab. Verónica Paola Ullauri Real, para optar por el Título Magister en Derecho Constitucional.

CERTIFICO

Que dicho trabajo de investigación ha sido revisado en todas sus partes y considero que reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del Tribunal Examinador que se designe.

Ambato, 09 de enero de 2025.

Firmado electrónicamente por:
ESTHELA PAULINA
SILVA BARRERA

Ab. Silva Barrera Esthela Paulina, Mg.

## DECLARACIÓN DE AUTENTICIDAD

Quien suscribe, declaro que los contenidos y los resultados obtenidos en el presente trabajo de investigación, como requerimiento previo para la obtención del Título de Magister en Derecho Constitucional, son absolutamente originales, auténticos y personales y de exclusiva responsabilidad legal y académica del autor.

Ambato, 09 de enero de 2025.

Firmado electrónicamente por:
VERONICA PAOLA ULLAURI REAL

Ab. Ullauri Real Verónica Paola

Cédula N° 1804026431

## APROBACIÓN TRIBUNAL

El trabajo de Titulación ha sido revisado, aprobado y autorizada su impresión y empastado, sobre el Tema: "La prohibición constitucional de no prisión por deudas, frente a la pena de privación de libertad a la defraudación tributaria en Ecuador. Una visión desde el derecho comparado entre Ecuador y España", previo a la obtención del Título de Magister en Derecho Constitucional, reúne los requisitos de fondo y forma para que el estudiante pueda presentarse a la sustentación del trabajo de titulación.

Ambato, 09 de enero de 2025.

Firmado electrónicamente por:
**MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE**

……..

Ab. Morales Navarrete Martha Alejandra. Mg.

PRESIDENTE DEL TRIBUNAL

Firmado electrónicamente por:
**JUAN PABLO SANTAMARIA VELASCO**

…….

Ab. Santamaría Velasco Juan Pablo. Mg.

VOCAL

Firmado electrónicamente por:
**ESTHELA PAULINA SILVA BARRERA**

…….

Ab. Silva Barrera Esthela Paulina, Mg.

VOCAL

## DEDICATORIA

El presente trabajo está dedicado a todas las personas que de una u otra forma me han impulsado a continuar con mi formación académica, en especial a mis padres Celso y Enma que siempre han creído en mi potencial incluso cuando yo misma pude dudar; en segundo lugar, a mi amada hija Noelia que, aunque aún es pequeña mi deseo es que pueda ver que nada es imposible; que podemos lograr todo lo que nos propongamos eso si con esfuerzo y dedicación.

También deseo dedicar este trabajo a mis profesores de Derecho que desde los inicios de mi carrera hicieron que nazca en mí el amor por el Derecho Constitucional y el Derecho Penal con todo mi cariño y respeto para siempre para el Dr. Santiago Alvarado Ibarra y el Dr. Vicente Robalino.

## AGRADECIMIENTO

Agradezco en primer lugar a Dios por cada día de mi vida, por sus bendiciones en cada paso que he dado por que me ha permitido ser y hacer lo que he querido, con altos y bajos, pero esa es justamente la vida lucharla y disfrutarla al máximo.

Quiero expresar mi más profundo y sincero agradecimiento a mi novio Víctor, que, con su cariño, paciencia, amor, apoyo y ayuda desde que nos conocimos me ha hecho mejor persona; me impulsó a tomar la decisión de volver a estudiar y seguir este posgrado. Por ende esta meta es nuestra, Gracias por ser mi todito, te amo y lo hare siempre.

Agradezco también a mis compañeras de trabajo y estudio Magus, Pauly y Adry con quienes decidimos embarcarnos en esta aventura, gracias por su amistad.

Gracias a mi tutora Ab. Paulina Silva con quien lejos de haber coincidido en el ámbito laboral hace unos años lo hicimos nuevamente en este proceso de titulación, gracias porque con su ayuda se cristalizaron las ideas sobre el tema planteado y sobre el cual quería investigar; así como sus palabras de ánimo de siempre.

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

PORTADA ..... i

AUTORIZACIÓN POR PARTE DEL AUTOR ..... ii

APROBACIÓN DEL TUTOR ..... iii

DECLARACIÓN DE AUTENTICIDAD ..... iv

APROBACIÓN TRIBUNAL ..... v

DEDICATORIA ..... vi

AGRADECIMIENTO ..... vii

RESUMEN EJECUTIVO ..... x

ABSTRACT ..... xi

Planteamiento del problema ..... 2

- Objetivo central ..... 2
- Objetivos específicos ..... 3
- Justificación ..... 3
- Estado del Arte ..... 4

CAPÍTULO I ..... 7

MARCO TEÓRICO ..... 7

- El régimen de Desarrollo como bien jurídico protegido ..... 7
- El delito de Defraudación Tributaria ..... 12
- Los delitos contra la Hacienda Pública ..... 17
- Los derechos de libertad ..... 21
- Prisión por no pago de tributos como derecho de libertad ..... 24

CAPÍTULO II ..... 27

DERECHO COMPARADO ..... 27
Descripción del delito de Defraudación Tributaria en Ecuador y España ..... 27
Elementos comunes de las instituciones a ser compradas ..... 32
Diferencias existentes entre las instituciones a ser comparadas ..... 34
Análisis crítico respecto a la institución de Derecho Comparado ..... 35
Normativa jurídica ..... 37
Metodología ..... 38
CONCLUSIONES ..... 39
RECOMENDACIONES ..... 40
BIBLIOGRAFÍA ..... 42

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA INDOAMÉRICA**

**DIRECCIÓN DE POSGRAGO**

**MAESTRÍA EN DERECHO: MENCIÓN DERECHO CONSTITUCIONAL**

TEMA: La Prohibición Constitucional de no prisión por deudas, frente a la pena de privación de libertad a la Defraudación Tributaria en Ecuador. Una visión desde el Derecho comparado entre Ecuador y España

**AUTORA:** Ab. Verónica Paola Ullauri Real

**TUTOR:** Ab. Paulina Silva Barrera. Mg.

## RESUMEN EJECUTIVO

En el presente trabajo de investigación se analiza el delito de defraudación tributaria en relación a los bienes jurídicos protegidos que se presentan en el régimen de desarrollo en Ecuador, establecidos en el artículo 298, numerales 12 y 15 del COIP y el delito en contra de la hacienda pública establecido en los artículos 305 y siguientes de la legislación penal española, así también, las respuestas punitivas establecidas en cada legislación penal para estos tipos de conductas antijurídicas. La metodología utilizada es cualitativa y para cumplir su fin, se usaron técnicas de investigación como revisión bibliográfica y estudio comparado del ordenamiento jurídico para verificar si, en relación al derecho fundamental de libertad, garantizado en las Constituciones de Ecuador y España, existe la prohibición expresa de prisión por el no pago de tributos. Este trabajo proporciona un análisis sobre el tipo penal de los delitos que tipifican conductas orientadas a perjudicar las arcas fiscales en ambos países; destacando así sus elementos comunes, tales como las características de las instituciones objeto de comparación, arribando a importantes e interesantes contribuciones en el ámbito jurídico.

**DESCRIPTORES:** Defraudación Tributaria, Derecho de Libertad, Prisión, Tributo.

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA INDOAMÉRICA**

## FACULTY OF JURISPRUDENCE AND POLITICAL SCIENCE

### Master's Degree in Law with major in Constitutional Law

**AUTHOR:** ULLAURI REAL VERONICA PAOLA

**TUTOR:** ESP. SILVA BARRERA ESTHELA PAULINA

**ABSTRACT**

The Constitutional Prohibition of non-imprisonment for debts on the penalty of deprivation of liberty for Tax Fraud in Ecuador. An overview of the comparative law between Ecuador and Spain

This paper analyzes the crime of tax fraud concerning the protected legal assets that are presented in the development regime in Ecuador, established in Article 298, paragraphs 12 and 15 of the COIP, and the crime against the public treasury established in Articles 305 and following of the Spanish criminal legislation, as well as the punitive responses established in each criminal legislation for these types of unlawful conduct. The methodology used is qualitative to fulfill its purpose, using research techniques such as literature review and comparative study of the legal system to verify whether, concerning the fundamental right to freedom, guaranteed in the Constitutions of Ecuador and Spain, there is an express prohibition of imprisonment for non-payment of taxes. This paper analyzes the criminal types of offenses that typify conduct aimed at damaging the tax coffers in both countries. Thus, they highlight their common elements, including the characteristics of the institutions involved in the comparison, resulting in relevant and interesting contributions to the legal field.

**KEYWORDS:**

Imprisonment, right to liberty, taxation, tax fraud

# INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo de investigación se analizará la importancia de los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República del Ecuador vigente desde el año 2008, especialmente la concepción del derecho de libertad desde la referida norma constitucional, así como lo establecido en la Constitución española.

La importancia de su análisis radica en los delitos de defraudación tributaria en Ecuador y los previstos en contra de la Hacienda Pública en la legislación española, con el fin de realizar una comparación sobre estas normas y su relación con el derecho de libertad garantizado en la Constitución de cada país; llegando a evidenciar una disyuntiva en las penas privativas de libertad del tipo penal ecuatoriano, defraudación tributaria, y el derecho de libertad consagrado en la Constitución de la República del Ecuador; lo cual, difiere con la legislación española, promoviendo su minucioso estudio para establecer si la mencionada problemática ocurre en la legislación europea o a su vez, determinar el tratamiento que se presenta sobre este tema.

Finalmente, se logrará identificar el tratamiento normativo del delito ecuatoriano de defraudación tributaria como de aquellos en contra de la Hacienda Pública en España, a fin de sugerir cambios, inclusiones, exclusiones o rectificaciones necesarias en función del derecho comparado a realizar dentro de este trabajo investigativo.

## Planteamiento del problema

Las conductas establecidas en los numerales 12 y 15 del Artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal que trata sobre el delito de defraudación tributaria al momento de obtener una sentencia condenatoria que refiere una pena privativa de libertad no podría ser cumplida por cuanto se contrapone a lo establecido en el numeral 29, literal c del Artículo 66 de la Constitución de la República del Ecuador que, establece que no puede existir prisión por el no pago de tributos.

Esta problemática se presenta como un importante componente de estudio en el área penal tributaria, por cuanto tal criterio es usado por sujetos de la Función Judicial, entre los cuales están, la Fiscalía General del Estado como órgano autónomo y también jurisdiccionales como, Jueces de los Tribunales de Garantías Penales y Salas de la Corte Provincial de Justicia que, avocan conocimiento de las denuncias y recursos de apelación que puedan ser ante ellos propuestos.

Esto implica que sigan existiendo delito de defraudación tributaria y que los mismos no puedan ser juzgados por cuanto se contrapone a lo establecido en la Constitución de la República del Ecuador.

## Objetivo central

Proponer soluciones punitivas adecuadas para el tipo penal de defraudación tributaria previsto en el artículo 298, numerales 12 y 15 del Código Orgánico Integral Penal, que puedan ser aplicadas y aseguren la constitucionalidad de dichos preceptos punitivos, conforme el estudio comparado del ordenamiento jurídico de Ecuador y España.

**Objetivos específicos**

1- Analizar la configuración legal establecida en los numerales 12 y 15 del artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal, incluyendo la respuesta punitiva prevista para el tipo penal de defraudación tributaria, y el precepto constitucional establecido en el artículo 66, numeral 29, literal c) de la Constitución de la República del Ecuador, sobre la base de la constitucionalidad del primero.

2- Confrontar el ordenamiento jurídico de Ecuador y España con respecto a la respuesta punitiva para el delito de defraudación tributaria acorde a la prohibición constitucional de prisión por deudas.

**Justificación**

**Jurídico**, se busca implementar respuestas punitivas en el delito de defraudación tributaria acorde a la norma constitucional, para que de este modo tales delitos puedan ser sancionados sin contravenir lo establecido en la Constitución de la República del Ecuador.

**Académico**, a través de esta investigación se dará a conocer a los estudiantes e investigadores la importancia del estudio comparativo entre las dos legislaciones de Ecuador y España sobre la implementación de respuestas punitivas en el delito de defraudación tributaria previsto en los numerales 12 y 15 del artículo 298 del COIP acorde al derecho constitucional establecido en el artículo 66, numeral 29, literal c) de la Constitución de la República del Ecuador de no prisión por tributos.

**Social,** mediante este tema de investigación se dará a conocer a la sociedad en general la propuesta de respuestas punitivas en el delito de defraudación tributaria previsto en los numerales 12 y 15 del artículo 298 del COIP acorde al derecho constitucional establecido en el artículo 66, numeral 29, literal c) de la Constitución de la República del Ecuador de no prisión por tributos.

**Estado del Arte**

De la breve revisión bibliográfica se ha podido identificar a los siguientes autores, quienes con sus aportes teóricos guiaran la investigación:

Centeno, P. et.al (2021) "Defraudación Tributaria: Un atentado al interés general" los autores en este artículo consideran que la defraudación tributaria se trata de delitos que son poco polemizados a nivel de medios de comunicación ya que se tratan de delitos de cuello blanco es decir cometidos por poderes económicos.

Centeno Maldonado, P. A., Yuqui Villacrés, C. S., Guerra Alomía, F. M., & Macazana Fernández, D. M. (2021). Defraudación tributaria: un atentado al interés general. Revista Universidad y Sociedad, 13(2), 50-56.

Carrascal, M. (2024) "Principio de Mínima Intervención Penal en el Delito de Defraudación Tributaria en el Ecuador 2022- 2023" la autora con relación a la defraudación tributaria expone que son delitos que buscan engañar al estado en el valor a tributar en beneficio propio o de un tercero más conforme al principio de mínima intervención penal la administración tributaria a su criterio debe buscar métodos alternativos antes de iniciar algún proceso penal.

Carrascal, M. A. (2024). Principio de Mínima Intervención Penal en el Delito de Defraudación Tributaria en el Ecuador 2022-2023. 593 Digital Publisher CEIT, 9(1), 636654.

Morales, M. (2021) "La defraudación tributaria y la proporcionalidad de las penas en el Ecuador" en este artículo esta autora analiza el delito de defraudación tributaria pero se centra específicamente a la reactivación de actividades en un local clausurado y sobre la causa penal que implicaría para el contribuyente que ha incumplido la sanción administrativa lo que a su criterio iría en contra del principio de non bis in ídem y pondría en discusión el tema de la proporcionalidad de las penas en el tema de la defraudación tributaria.

Navarrete, M. A. M. (2021). La defraudación tributaria y la proporcionalidad de las penas en el Ecuador. Sociedad & Tecnología, 4(S1), 133-143.

Masanés Pujol, M. (2023). “La regularización en el delito fiscal el pago como presupuesto de exención de la pena” dentro de este texto se trata sobre la regularización en el delito fiscal conforme al cumplimiento del requisito del pago de la deuda, la evolución del mismo para que de este modo de vea exonerada la pena.

Masanés Pujol, M. (2023). La regularización en el delito fiscal: el pago como presupuesto de exención de la pena.

Lidoy, A. B. (2011). “Regularización del delito fiscal: ¿es necesario el pago?”. Dentro de este artículo se realiza desde una perspectiva tributaria si la declaración reparatoria del engaño se requiere del pago tomando en cuenta la normativa vigente en cuanto al procedimiento de recaudación y demás temas de hacienda.

Lidoy, A. B. (2011). Regularización del delito fiscal: ¿es necesario el pago? Análisis tributario a propósito de la Circular 2/2009 de la Fiscalía General del Estado. Revista de Contabilidad y Tributación. CEF, 87-128.

Montero, F. (2020). “La regularización tributaria como equivalente funcional de la pena retributiva” Dentro de este texto español se aborda la situación de la figura cláusula de regularización tributaria con el fin de evitar las consecuencias jurídico- penales por delitos de tipo tributarios que existe en varios ordenamientos jurídicos y que tienen que ver con la recaudación.

Montero, F. (2020). La regularización tributaria como equivalente funcional de la pena retributiva. InDret.

Pizarro, F. (2024) “Delitos económicos: los llamados delitos de cuello blanco” El autor aborda la temática relacionada con los delitos económicos que son más conocidos como los delitos de cuello blanco los que son perpetrados por altos poderes económicos y políticos lo que sin duda dificulta su sanción y de este modo evadir su responsabilidad penal.

Carballo, F. J. P. (2024). Delitos económicos: los llamados delitos de cuello blanco. Derecho En Sociedad, 18(1), 101-129.

Medina, G. et.al (2024) “La reparación integral a las víctimas de infracciones penales y la privación de libertad por deudas” en este documento sus autores establecen que de acuerdo a las reformas realizadas al COIP en el año 2020 se han agregado nuevos delitos los que tienen como resultado una pena, así como una reparación integral ante esto los jueces no cuentan con un mecanismo para cuantificar los daños de la víctima. Al no cumplirse muchas veces con esto se produce un nuevo delito el incumplimiento de decisiones legitimas que de igual manera prevé una pena la cual se contrapone al mandato constitucional que prohíbe la prisión por deudas civiles.

Garcés, G. Y. M., Silva, K. E. A., Conde, D. I. S., & Garcés, D. S. M. (2024). La reparación integral a las víctimas de infracciones penales y la privación de libertad por deudas. CIENCIA UNEMI, 17(44), 109-124.

# CAPÍTULO I
# MARCO TEÓRICO

## El régimen de Desarrollo como bien jurídico protegido

Desde el inicio de los tiempos ha estado presente el derecho penal en todo ordenamiento jurídico, cuyo fin primigenio es resguardar posesiones, no entendidas como materiales sino aquellas ligadas a las personas para su convivencia en comunidad; por tal motivo, el derecho penal ha sido creado para prohibir y castigar estas conductas que pueden menoscabar bienes jurídicos protegidos (Catania, 2007).

En este contexto, el bien jurídico protegido ha sido definido por varios autores que han considerado importante desarrollar este elemento en materia penal. Según Lascuraín Sánchez (2007), concibe al bien jurídico como aquello protegido en una determinada norma penal.

Como se ha definido, el bien jurídico es aquello cautelado o tutelado en una norma jurídica que, en el presente caso, corresponde a materia penal. El bien jurídico protegido debe ser entendido como cuestiones materiales o inmateriales que son propias de cada persona y que al verse vulneradas o afectadas por el cometimiento de alguna actuación u omisión determinada, pueden configurarse como delitos.

Por esta razón, es importante hacer una diferenciación entre los delitos generales o comunes y otros delitos de tipo especial, como tributarios, para diferenciar los bienes jurídicos protegidos en cada caso particular.

En relación a los delitos generales, son derechos del ser humano es decir derechos individuales mientras que en los de tipo tributario están relacionados con derechos de toda la comunidad porque su afectación es colectiva. Esto en consideración del bien jurídico que protege cada uno de estos delitos al ser cometido, que sería lo lesionado o menoscabado.

Pérez Valencia (2021), refiere como bien jurídico protegido a los recursos del Fisco y al patrimonio del Estado, ya que al verse afectados tienen influencia en la prestación de servicios públicos a los que tenemos derecho todos los ciudadanos, acceso que se encuentra amparado en la Constitución de la República del Ecuador vigente desde el año 2008.

Mayer Lux (2017) realiza un análisis sobre el bien jurídico protegido y señala que, con la evolución de la sociedad nos encontramos frente a un gran cambio al trasladarnos de un Estado liberal orientado a cuidar el orden social hacia un Estado social que, además busca una convivencia pacífica mediante la inclusión de bienes jurídicos colectivos en la norma penal.

Catalano, M y Borinsky M. (2021, pág. 16) señalan que, a inicio del siglo XX los delitos eran definidos exclusivamente en relación con bienes individuales. Actualmente, aparecieron bienes colectivos, cada vez con más frecuencia, primero en el ámbito económico y luego en relación con el ambiente. Es decir, esta inclusión de bienes jurídicos protegidos es reciente, ya que anteriormente existía un enfoque en bienes de tipo individual, pero debido a las nuevas realidades económicas, sociales y más, se ha hecho necesario que cambien en función de la variación de la realidad.

Conforme lo expuesto por los autores mencionados, se coincide en que el bien jurídico protegido es, -aquel bien individual o colectivo-, que se busca cuidar e incluir en una norma penal con el fin de evitar su afectación por alguna adecuación a un acto prohibido. El referido bien jurídico protegido siempre va a estar ligado a la sanción que su transgresión produce, ya que, dicha transgresión afecta derechos que están siendo protegidos mediante mandato legal.

Luego del análisis sobre la relevancia y concepción de bien jurídico protegido, es necesario centrarnos en el estudio del régimen de desarrollo como bien jurídico cautelado en delitos tributarios.

Desde la concepción de la Constitución de la República del Ecuador de 2008; la cual a criterio de muchos ha sido considerada como una constitución muy garantista.

Concibe al Ecuador como un estado social de derechos, encontrando además varios derechos nuevos que son garantizados en esta Constitución; por este motivo es necesario aumentar los bienes jurídicos protegidos por el Estado, esto en atención a las posibles conductas que puedan afectar o poner en peligro estos derechos protegidos.

Según Bacigalupo Dalton (2010), acerca del régimen de desarrollo como bien jurídico protegido se menciona:

> Nuestra Constitución, vigente desde el año 2008, incorpora el tema del régimen de desarrollo, el cual va más allá del aspecto económico. Pues tiene relación con alcanzar el buen vivir que incluye derechos como el acceso al agua, la alimentación, educación, vivienda, salud, trabajo, seguridad, entre otros asociados.

Para Olivé (2014):

> La inclusión del tipo de delitos económicos tiene mucho que ver con la connotación constitucional que tienen hoy en día estos derechos fundamentales cercanamente vinculados con los principios de igualdad y progresividad. Esto que sin duda lo encontramos incluso en nuestra Constitución de la República del Ecuador, así como en las normas de materia tributaria que rigen el tema de los tributos; en donde lo que se busca es el pago de lo justo y que cada contribuyente tribute de acuerdo a su realidad y capacidad contributiva.

Si bien es cierto, existen varios bienes jurídicos protegidos. El primero y más importante, la vida. En delitos tributarios, el bien jurídico protegido son de tipo material o económico, sin

embargo, su implicación no deja de ser importante, ya que, su configuración impide el cumplimiento de uno de los fines del Estado, garantizar el acceso a servicios públicos de calidad. Así, la Constitución de la Republica del Ecuador (2008, artículo 66 numeral 25), dispone el derecho a acceder a bienes y servicios públicos y privados de calidad, con eficiencia, eficacia y buen trato, así como a recibir información adecuada y veraz sobre su contenido y características.

Por su parte, Venegas (2010) señala que, el Régimen de Desarrollo se caracteriza, en que cada sociedad tiende a organizar su economía con base a los recursos que posee la población, es decir, el régimen de desarrollo depende de la relación entre la producción de la sociedad con el consumo de esta. Lo cual, es lógico desde cualquier óptica, ya que omitir este tipo de organización impediría satisfacer a toda la población. Mientras exista más consumo que recursos no se podrían satisfacer necesidades colectivas.

Para Aguirre (2017), el régimen de desarrollo debe contar con políticas emitidas por el Estado en búsqueda del desarrollo, las cuales se irán emitiendo de acuerdo a las distintas áreas administradas, por ejemplo: educación, salud, alimentación, entre otros.

El régimen de desarrollo incluye sistemas económicos, políticos, socioculturales y ambientales orientados a la consecución del buen vivir. Conocido también como Sumak Kawsay en idioma kichwa. Ha sido vinculado a los pueblos indígenas y sus luchas por el alcance de sus derechos a lo largo de la historia. El buen vivir o vivir bien debe ser entendido como aquella convivencia pacífica del ser en armonía con la naturaleza o madre tierra.

Para efectos de este estudio, nos centraremos en los delitos que afectan al régimen de desarrollo, entendido desde la Constitución de la República del Ecuador, como la mejora de condiciones de la población en el acceso a salud, vivienda, educación y más derechos, con el objeto de acceder a mayores oportunidades. Pero, para poder lograr esto se requiere que el Estado cuente con los recursos necesarios para satisfacer los objetivos planteados, que, por

lo general, corresponde a los tributos como importante fuente de ingresos estatales, conforme indica el artículo 275 de la referida norma constitucional.

Acorde el artículo 276 nuestra Constitución (2008), los objetivos del régimen de desarrollo son los siguientes, mejorar la esperanza y calidad de vida, la construcción de un sistema económico con distribución de modo igualitario por medio de la generación de empleo estable y digno, promover el control y participación social, cuidar la naturaleza, garantizar acceso de calidad al agua, aire, recursos del subsuelo, proteger la soberanía nacional, buscar la participación internacional, apoyar un ordenamiento territorial equitativo siempre en busca de la unidad nacional, cuidar e impulsar la diversidad cultural promoviendo la memoria social y patrimonio cultural.

Para la consecución de estos objetivos es necesario contar con fuentes de financiamiento. Los tributos son una de ellas y son responsabilidad de los ecuatorianos conforme la carta política; ya que, por medio de estos se tiende a cooperar con el Estado.

El tributo como tal es definido por Cabanellas (1979), como impuesto u obligación fiscal, el pagar una cantidad determinada por las leyes o autoridades. Es decir, que por medio de leyes se crean obligaciones tributarias que deben ser satisfechas por los ciudadanos de un país. Ecuador no es la excepción, al contar con impuestos emitidos mediante leyes propuestas por la Función Ejecutiva, lo que está vinculado al principio de legalidad; principalmente en el caso del Ecuador encontramos el Código Tributario; Ley de Régimen Tributario Interno, así como su Reglamento.

Por lo expuesto, es que se ha considerado al régimen de desarrollo como bien jurídico protegido, ya que, si éste se ve afectado, el perjuicio será para toda la población ocasionado un daño colectivo impidiendo cumplir los objetivos constitucionales antes descritos.

**El delito de Defraudación Tributaria**

Cada legislación cuenta con una norma que tipifica los delitos que pueden cometerse por una o varias personas, por personas naturales en contra de otros, incluso siendo las personas jurídicas responsables por conductas de tipo punible. Esta normativa establece principios que la rigen, el procedimiento que debe seguirse para llegar a la sanción con efecto de la corrección al hecho cometido.

El Ecuador no es la excepción ya que contaba con un Código Penal desde el año 1971, hasta la emisión del Código Orgánico Integral Penal publicado el 10 de febrero de 2014. Esta norma legal está compuesta por un libro preliminar y tres libros que contienen principios, garantías, derechos, la acción penal, los sujetos procesales, los tipos de procedimientos, las etapas del proceso, los delitos detallados en función del derecho que protegen, los recursos, su tramitación, entre otros temas importantes que dirigen el accionar de los órganos de justicia y de cada ciudadano que debe acatar la ley.

El Libro I contiene la infracción penal, título IV, infracciones en particular, capítulo V, delitos contra la responsabilidad ciudadana, sección quinta, delitos contra el régimen de desarrollo y específicamente, enriquecimiento privado no justificado y defraudación tributaria, que corresponde al objeto de este estudio.

Para Tapia (2006), la defraudación tributaria consiste en el enriquecimiento en beneficio propio, que se traduce en el pago de impuestos injusto beneficiándose así de servicios públicos sin pagar y por el cual, pagan otros. Se trata de un engaño, un acto de mala fe que tiene como fin causar daño al patrimonio del Fisco o tesoro del Estado. Para esto, se usan artimañas, argucias, maquinación.

Sobre el mismo tema, Mosquera (2023) conceptualiza a la defraudación tributaria como como el delito que busca evitar el pago de tributos de manera intencional, reduciendo de este modo su carga fiscal e incumpliendo así con obligaciones que están establecidas en la ley.

En este sentido, debe entenderse a la defraudación tributaria como una acción ilegal que implica la distracción del pago de impuestos de manera intencional. Este delito se perpetra cuando una persona o entidad (persona jurídica) utiliza medios fraudulentos que pueden ser entre algunos engaños, falsificación, ocultación de información o cualquier otro método para evitar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Esto incluye la presentación de declaraciones o datos falsos, la alteración de registros contables, la omisión de ingresos, inclusión de gastos y utilización de facturas falsas, entre otros métodos que analizaremos más adelante.

En Ecuador, este delito tiene consecuencias que para muchos pueden ser consideradas severas, tales como multas significativas, recargos, intereses sobre la cantidad no pagada e incluso penas privativas de libertad. Si hay algo que se recalca en la defensa de este tipo de delitos es que, la intención detrás de la persecución de este delito es la corrección de la conducta para que estas prácticas dejen de ocurrir, asegurando de este modo que, todos los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales de manera justa y equitativa.

Debemos recordar que los delitos deben cumplir con elementos constitutivos del tipo penal para su configuración, como acciones u omisiones propias de un sujeto, tipicidad, antijuricidad y culpabilidad, siendo que, en este último, se analiza la existencia de dolo o culpa en cada caso. Dichos elementos deben estar descritos en un cuerpo normativo, lo cual, evidencia la observancia del principio de legalidad.

Según Alpaca A. (2016), se deben considerar como sujetos tanto al contribuyente como a la Administración Tributaria; la conducta típica es el incumplimiento de sus obligaciones

tributarias para con el Estado y la tipicidad de modo subjetivo es concebida como el dolo con el que se ha actuado.

En consecuencia, en la configuración del delito de defraudación tributaria se precisa analiza los siguientes elementos.

Acción. Corresponde al incumplimiento de los deberes del contribuyente que se traducen en obligaciones de tipo tributario que nacen de la relación entre el Estado y los contribuyentes.

Omisión. Entendida como el no hacer de lo que se debería hacer. Es decir que existiendo la capacidad para realizar tal o cual acción, pero existe ausencia de la realización de esa acción.

Tipicidad. Los delitos de defraudación tributaria deben formar parte de la legislación. Tanto su conducta como sanción deben constar previa comisión del delito para garantizar la seguridad jurídica.

Antijuridicidad. La conducta se considera contraria al ordenamiento jurídico que rige en el país, lo que lógicamente altera la convivencia del mismo.

Culpabilidad. Guarda relación con la responsabilidad de quien se adecúa a la conducta antijurídica, dentro de la cual, encontramos el dolo y la culpa. El primero entendido como la voluntad del sujeto de cometer un acto ilícito y el segundo, como la acción que se realiza sin cuidado o sin la diligencia debida que termina con el resultado en una actuación ilícita. Sin embargo, los delitos tributarios, en la norma penal siempre son considerados dolosos porque existe la intención positiva de perjudicar al Estado a través de la recaudación de tributos.

Conforme lo expuesto, para que se produzca el delito de defraudación tributaria debemos contar con los elementos descritos en la conducta que se persigue; si falta alguno de ellos, no se habrá configurado la conducta penal.

El delito de defraudación tributaria se encuentra tipificado en el Código Orgánico Integral Penal, específicamente en el artículo 298. Indica que la persona que, mediante declaraciones o documentos falsos, o cualquier otra artimaña, llegare a obtener una reducción, exoneración o no pago de tributos que deba pagar para beneficiarse de modo personal o a un tercero configura el delito en mención. Este artículo cuenta con cinco verbos rectores: simulación, entendida como la creación de situaciones o documentos falsos para evitar el pago de impuestos; ocultación, es la acción de esconder, encubrir o no revelar información, hechos o bienes con la intención de impedir su descubrimiento por parte de las autoridades o en este caso del Estado; omisión, implica la falta de acción cuando existe un deber de actuar; falsedad, implica la creación, alteración o presentación de información falsa con la intención de engañar; y engaño, implica inducir a error a otra persona con la intención de obtener un beneficio o causar un perjuicio.

De la lectura de la norma penal referida, el delito de defraudación tributaria corresponde a todo tipo de engaños, con el único fin de omitir el pago de impuestos o pagar menos de lo que legalmente se debe al Estado, a través del ente que recauda estos tributos.

Posteriormente, se establecen veinte numerales que contienen los tipos de defraudación tributaria, detallando las situaciones de cada caso, entre las que encontramos a quienes utilicen identidad falsa para la inscripción en los registros; uso de datos falsos en la inscripción, actualización o cancelación de los registros; ejecución de actividades económicas en locales clausurados; impresión de documentos no autorizados por la Administración; entrega de reportes de mercaderías, cifras incompletas, adulteradas a la Administración; inclusión de datos falsos en declaraciones tributarias; falsificación de permisos, guías, facturas; cambio de libros o registros informáticos de su contabilidad; manejo de doble contabilidad en la misma actividad económica; daño de libros o registros informáticos de su contabilidad.

También, declarar falsamente el grado del volumen alcohólico del producto sobre el que tiene que tributar; presente comprobantes de venta o demás documentos por operaciones inexistentes o que no coincidan con la operación real; expedir y presentar comprobantes de ventas con empresas fantasmas; ignorar ingresos, introducir costos y gastos, rebajas, exoneraciones superiores a las legales para evitar el pago de tributos.

En igual sentido, si se entrega un beneficio sin derecho entendido como rebaja, exoneración, estímulo fiscal que no le corresponde; aparente uno o más contratos con el fin de obtener un beneficio fiscal; la no entrega de los agentes de retención y percepción de los impuestos retenidos luego del plazo legal para hacerlo; recibir una devolución de tributos indebida; y, utilizar empresas fantasmas o personas naturales con operaciones supuestas o inexistentes para no cumplir con sus obligaciones tributarias.

Para Acosta (1998) la defraudación tributaria está ligada a la falsedad como la alteración de documentos para la justificación de gastos que no existieron o cuando hay falta de veracidad en las declaraciones tributarias.

Luego de la descripción de los tipos de defraudación tributaria en el artículo 298 del COIP, constan las penas para cada tipo, separadas en numerales. Dichas sanciones son penas privativas de libertad, multa, extinción de la persona jurídica, inhabilidad de ejercer cargo público.

Adicionalmente, encontramos una defraudación de tipo agravada al cometerse con la ayuda de un servidor público de la Administración Tributaria. Así como en nuestra norma penal se consideran responsables de este delito a contadores y representantes legales de las sociedades, también, dicha responsabilidad se extiende a socios, accionistas, trabajadores sin mandato alguno, inclusive.

Para nuestro tema de estudio, nos enfocaremos únicamente en los numerales 12 y 15 del artículo 298 del COIP. Los referidos numerales consisten en la presentación de comprobantes

de venta o demás documentos complementarios por operaciones inexistentes o que no coincidan con la operación real a la Administración Tributaria; y, a quienes omitan ingresos, introduzcan costos y gastos, rebajas, exoneraciones superiores a las legales para evitar el pago de tributos debidos.

**Los delitos contra la Hacienda Pública**

En países como España se ha considerado la gravedad de estas conductas en contra del Estado y de la Seguridad Social que afectan el régimen de desarrollo como bien jurídico protegido, estableciendo delitos en contra de la hacienda pública, los cuales se expondrán más adelante detalladamente cuales son.

Los delitos contra la hacienda pública en España tienen que ver con aquellas conductas que atentan contra los intereses económicos del Estado. De modo principal, en el ámbito fiscal y tributario.

Para Blanco (2000), estos delitos necesitan de una relación jurídico-tributaria en donde originalmente el sujeto activo es la hacienda pública y el sujeto pasivo el contribuyente; pero, en materia penal esto se invierte. Quien termina siendo el sujeto pasivo es la misma hacienda pública y el autor, el sujeto pasivo de un tributo.

Según García (1997), estos delitos tienen implícita una intención de engaño, por tanto, estas conductas solo pueden ser dolosas y no de manera imprudente. El dolo entendido como la persona que actúa con conciencia y voluntad que busca perjudicar de manera significativa al Fisco.

De lo expuesto, parte de los delitos en contra de la hacienda pública están vinculados directamente con los ingresos tributarios de un país. Estos delitos cobran gran importancia en la legislación española, pues se considera que un país no puede ser considerado

desarrollado si sus servicios públicos no funcionan o sean prestamos de manera deficiente a todos los ciudadanos.

Según la norma penal española, estos delitos son tipificados en el Código Penal español y constan en el Título XIV, Libro II, artículos 305, 305 bis y 306, en los cuales están descritos los delitos sobre temas tributarios; en tanto que, una parte de las penas constan en el artículo 310, y otras, han sido establecidas a continuación los artículos 305, 305 bis y 306.

Estos delitos constan en la ley penal como la acción u omisión realizada en contra de la hacienda pública que puede ser estatal, autonómica, foral o local; ya sea evadiendo tributos, realizando devoluciones de estos o gozando de beneficios fiscales cuando exceden de 120.000 euros. Para establecer esta cuantía determina ciertas circunstancias. De igual forma procede este delito cuanto ha sido en contra de la hacienda pública de la Unión Europea, pero el monto de perjuicio es de 100.000 euros.

Otro de los delitos en contra de la hacienda pública son los que por acción u omisión defrauden los presupuestos generales de la Unión Europea cuando excedan de 50.000 euros, eludiendo el pago de cantidades que deben ingresar o dando un destino diferente, falseando u ocultando los mismos.

El llamado delito contable que se encuentra en el artículo 310 explica que, cuando exista la obligación de llevar contabilidad, libros o registros fiscales y estos o no se llevaron, se ocultó o se simuló la verdad en cuanto a la situación real de la empresa, o existen cifras distintas o ficticias a las verdaderas cuando exceda de una cantidad de 240.000 euros.
Adicional a la pena de prisión y multa correspondiente, esta legislación establece como otras penas la pérdida de las subvenciones, ayudas, así como de incentivos y beneficios tributarios por algunos años.

Existe la posibilidad de regularizar su situación tributaria hasta antes de la notificación con el inicio de la determinación por la Administración Tributaria, cuando ha prescrito el ejercicio de la facultad determinadora en sede administrativa. Considerando que en Ecuador se habla de la caducidad de esta facultad.

Estos delitos conllevan penas de prisión, multas y la obligación de devolver las cantidades defraudadas, además de posibles sanciones administrativas. La gravedad de la pena depende de la cuantía de la defraudación y de otras circunstancias como la reincidencia.

Dentro de los delitos en contra de la Hacienda Pública se han considerado los perpetrados en contra de la Seguridad Social, pero esos no están relacionados a nuestro estudio, motivo por el cual no serán parte del presente análisis.

El autor Muñoz Villareal (2014), en cuanto a estos delitos en el Código Penal español indica que en la reforma del año 2010 se ha incluido la responsabilidad de las personas jurídicas dentro de estas conductas; pero, a quienes no excedan en perjuicio el monto de 120.000 euros se considera como una infracción administrativa.

De acuerdo con la propia Constitución española, el Estado se divide territorialmente en municipios, provincias y comunidades autónomas. Los primeros, integrados por los Alcaldes y Concejales, los segundos que conforman la agrupación de municipios dirigidos por Diputaciones u otras organizaciones representativas, y por último, las comunidades autónomas que pueden constituirse por provincias luego del trámite establecido en la Constitución, lo cual es aprobado por las Cortes Generales. Todas estas divisiones contarán con autonomía y personería jurídica. Esto lo encontramos a partir del artículo 137 de la Carta constitucional española.

Según Villar, E. (2014), la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) es la encargada de la gestión tributaria y recaudación dentro de las 17 comunidades autónomas y 56 delegaciones provinciales.

De igual forma, en este tipo de delitos el sujeto activo es quien comete el delito que pueden ser personas físicas o jurídicas, incluso asesores fiscales. Mientas que el sujeto pasivo, la Hacienda Pública que será estatal, autonómica o local, siendo el afectado con el cometimiento del delito.

Como elementos constitutivos de estos delitos tenemos los siguientes:

Acción típica: Es la conducta que constituye el delito. Pueden incluir defraudación del pago de tributos, obtención indebida de devoluciones o beneficios fiscales, ocultación de ingresos, y otros actos similares, apropiación indebida de fondos públicos, blanqueo de capitales y falsificación de cuentas o documentos contables para evadir impuestos.

Antijuridicidad: Esta conducta debe ser contraria a la ley.

Punibilidad: El hecho debe ser punible, debe estar contemplado y sancionado en el Código Penal.

Resultado: Debe producirse un perjuicio económico para la Hacienda Pública. La cantidad defraudada es relevante, ya que puede determinar la gravedad del delito y las penas aplicables.

De igual forma se requiere dolo, es decir, la intención de cometer el delito. La negligencia o el error no suelen ser suficientes para constituir estos delitos.

**Los derechos de libertad**

La Constitución de la República del Ecuador vigente desde el año 2008, a criterio de muchos es una Constitución sumamente garantista, compuesta por 444 artículos. Contiene derechos, garantías, rige la institucionalidad y organización de nuestro país. Al decir garantista nos referimos al amparo de varios derechos, uno muy importante para el desarrollo del presente trabajo académico es el derecho a la libertad.

El derecho a la libertad también está protegido a nivel internacional por instrumentos como:

- Declaración Universal de los Derechos Humanos (1948), artículos 3, 9, y 13-19.
- Convenio Europeo de Derechos Humanos (1950), artículos 5-11.
- Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (1966), artículos 9-21.

Estos tratados y convenios refuerzan la obligación de los Estados de respetar y garantizar el derecho a la libertad a todas las personas bajo su jurisdicción.

Para autores como Fernández Suarez. J. (2019), el derecho de libertad es entendido como libertad jurídica que tienen que ver con los actos potestativos en la comisión o no de actos prohibidos, es decir, la opción o la facultad de ejercer o no un derecho independiente. Entendiendo que los derechos son posibilidades normativas y el ejercicio de realización de la norma.

La libertad personal que puede considerarse como la facultad de autodeterminación, la capacidad de organiza su vida en lo individual y social este es un derecho humano propio de cada persona, esto de conformidad con la Corte Interamericana de Derechos Humanos ya que este derecho de la libertad personal se puede ver amenazado por las mismas leyes que pretendan sus restricciones o su privación, esto manifestado por García Falconí, R. et.al (2014).

En nuestra Constitución encontramos los derechos de libertad establecidos en el artículo 66, dentro del cual, entre otros, se garantiza el derecho a la libertad personal y seguridad; la libertad de movimiento; la libertad de pensamiento, conciencia y religiosa, así como la libertad de asociación y reunión.

El ejercicio de los derechos de libertad puede estar sujeto a ciertas limitaciones establecidas por la ley, siempre que sean necesarias para el respeto de los derechos de los demás, la seguridad nacional, el orden público, la salud o la moral pública. Estas restricciones deben ser proporcionales y no anular la esencia del derecho.

La libertad permite a los individuos tomar decisiones sobre sus propias vidas, desarrollar sus habilidades y perseguir sus intereses y metas. Esto es esencial para el crecimiento personal y la realización individual.

La libertad es un pilar básico de las sociedades democráticas, permitiendo la participación activa de los ciudadanos en la vida política, social y económica. Sin Libertad, no puede haber verdadera democracia.

La libertad de pensamiento y expresión fomenta nuevas ideas y soluciones a los problemas, impulsando el progreso y el desarrollo. La libertad contribuye a la estabilidad y la paz social, al permitir que las personas expresen sus opiniones y resuelvan sus diferencias de manera pacífica y constructiva. Además, fomenta el pluralismo y la tolerancia en las sociedades, permitiendo la coexistencia de diversas ideas, culturas y formas de vida. Esto enriquece la sociedad y promueve la convivencia pacífica.

Para Dotú I Guri, M. (2013), el derecho de libertad es un derecho fundamental como uno de los bienes más preciados del individuo, ya que se trata de un derecho individual y personal; tanto así que, en importancia se encuentra luego del derecho a la vida, por tanto, existe una protección especial. La libertad como posibilidad de movilizarse sin la custodia de alguien,

puede verse limitado de dos formas, por la detención de un delito y la privación de modo provisional.

Para Calvinho, G. & Brunetti, A. M. (2014), estos mismos derechos fundamentales son positivación de derechos naturales, pues son inherentes a la persona humana, ya que no son fruto de un acuerdo político, sino que vienen intrínsecos en cada persona.

Estos autores sin duda concuerdan en lo importante de este derecho a la libertad que, como derecho fundamental tiene gran incidencia en la vida de la persona, ya que, le permite tomar decisiones sobre lo que hace diariamente en su vida. Es justamente esta libertad de poder movilizarse, en nuestro caso, en el territorio ecuatoriano; así como la facultad de elegir si lo que hace es acorde a la ley o se va en contra de ella, sabiendo y teniendo en claro que al alterarse la convivencia puede tener consecuencias en cuanto a la limitación de esta libertad.

Entre las características del derecho de libertad encontramos que este es universal, porque pertenece a todas las personas sin distinción de raza, sexo, nacionalidad, religión o cualquier otra condición. Inalienable, pues no se puede renunciar a este ni puede ser transferido a otra persona. Irreversible, ya que, una vez reconocido no se puede revocar sin un debido proceso y causa justificada. Protección legal, pues está garantizado por diversa normativa internacional y nacional como la Declaración Universal de los Derechos Humanos y la Constitución de la República del Ecuador. Limitado, porque puede estar sujeto a ciertas restricciones legales, siempre y cuando éstas sean necesarias para proteger otros derechos o el interés público, por ejemplo, en situaciones de emergencia, excepción o para la seguridad nacional.

**Prisión por no pago de tributos como derecho de libertad**

La prisión por no pago de tributos, conocida como prisión por deudas tributarias, es un tema controvertido y varía significativamente según el país y su legislación fiscal. En general, la tendencia en muchas democracias modernas es evitar la privación de libertad por deudas civiles, incluyendo las tributarias, salvo en casos de fraude o evasión fiscal deliberada.

En Ecuador, después de una revisión histórica de sus Constituciones se ha podido determinar que desde la Constitución de 1906 este derecho forma parte de los de libertad dentro del Título de las Garantías individuales y políticas, en donde se reconoce como libertad personal, la prohibición de reclutamiento, así como la prisión por deudas, sin especificar otra situación más en cuanto al tipo de deuda, por ejemplo, de la que hace mención el texto Constitucional.

La variación que existe es el término que ha evolucionado de únicamente "por deudas" a "impuestos" y que, en la Constitución actual consta como tributos. Pero es a partir de la Constitución de 1938 en donde aparece la palabra "impuestos" como tal.

La variación que ha existido en las Constituciones ha sido en la ubicación, denominación es decir cómo están establecidos estos derechos; es así que en la Constitución de 1906 como de las Garantías individuales y políticas. En la Constitución de 1929 consta como Garantías Fundamentales, en 1938 también consta igual denominación, en 1946 como Garantías individuales comunes, en 1967 se ubica dentro de los Derechos de las Personas, en 1979 en Derechos, Deberes y Garantías, en 1998 en Derechos Civiles y en la vigente Constitución de la República del Ecuador dentro de los Derechos de Libertad.

Es en la Constitución de 1906 en la que por primera vez aparece la prisión por deudas, convocada por el entonces Presidente Eloy Alfaro, con el fin de consolidar su revolución radical de modo liberal.

La Constitución de Ecuador de 1906 fue adoptada el 23 de diciembre. Esta Constitución es conocida por haber introducido varias reformas progresistas que marcaron un cambio significativo en la estructura política y social del país. Adicionalmente, estableció la

separación de la Iglesia y el Estado, lo que significó un gran paso hacia la modernización y secularización del país. Estableció la libertad de culto y se retiró a la Iglesia Católica su estatus oficial y sus privilegios. Promovió la educación laica, gratuita y obligatoria, reforzando el acceso a la educación para todos los ciudadanos, sin influencias religiosas. Ampliaron los derechos y garantías individuales, incluyendo la libertad de expresión, de reunión y de asociación. Esto representó un avance en la protección de las libertades civiles.

Estas reformas reflejaban las ideas liberales y modernizadoras del presidente Eloy Alfaro y sus seguidores "alfaristas", quienes buscaban transformar al Ecuador en un país más moderno, justo y equitativo.

Esta prisión o retención por deudas se encuentra establecida desde el Derecho Romano en donde se otorgará incluso la posibilidad de que el acreedor pueda retener al deudor mientras satisfaga la obligación muchas veces a través de torturas, podía disponer de su libertad porque podía venderlo como esclavo, incluso daba lugar muchas veces a que se sacrifique o se quite la vida al deudor, pero luego esto fue normado para que esta prisión sea realiza en cárceles públicas. Rodríguez Ennes, L. (2001).

En cuanto a las legislaciones de varios países debemos destacar que, en España, por ejemplo, en época del Rey Felipe II constaba como principio general el de la prisión por deudas con varias excepciones que limitaba su aplicación. En Francia de igual manera, se conocía sobre este principio al igual que en los países de Asia y hebreos. En Grecia este tema de las deudas era aún más estricto ya que se permitió que se constituya hipoteca sobre el deudor o el mismo podía ser vendido como esclavo. Sin embargo, en países como México no se consideró nunca este principio, esto con relación a lo expuesto por Montiel y Duarte, I. (1873)

Este mismo autor mencionada que nadie podrá ser preso por un delito que no merezca pena corporal, tomando en consideración que este análisis se ha realizado con relación a la Constitución de 1869.

Con el pasar de los años y con la emisión de las nuevas Constituciones no solo se hablaba de deudas, sino que se aumentaron términos como costas, multas y otras obligaciones, pero

como excepción encontramos las pensiones alimenticias. Pero, como podemos notar se refiere a las deudas civiles o entre particulares, pero más allá está el tema de los tributos o impuestos y de deber estos que entran a las arcas del Estado.

Ahora sobre la importancia de diferencias las deudas de los tributos o impuestos debemos considerar lo que dice Cornejo, H. M. (1991), acerca de que los impuestos son siempre obligaciones de dar, por tanto, en cuanto a las penas corporales no son solo por la simple falta del pago sino por los medios fraudulentos y dolosos que se requieren para dejar de cumplir. Por tanto, se va en si al fondo que es el uso del fraude para no pagar y no solo el hecho del pago.

Esta prohibición de prisión por el no pago de tributos es una manifestación de la tendencia hacia la humanización del sistema judicial y fiscal, y tiene como objetivo evitar que las personas sean privadas de su libertad debido a dificultades económicas o la incapacidad de pagar impuestos.

Esto ha sido considerado una violación de los derechos humanos, ya que castiga a las personas por su situación económica y no necesariamente por un acto delictivo. Diversos instrumentos internacionales, como el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, han condenado esta práctica.

Para criterio de algunos, encarcelar a personas por deudas fiscales no es una medida eficaz para la recuperación de los impuestos adeudados. Y si bien es cierto los criterios son divididos concordamos en que los tributos no son simples deudas civiles, sino que su recaudación implica el garantizar los servicios públicos de todos los ecuatorianos como derechos reconocidos en nuestra Constitución de la República del Ecuador.

# CAPÍTULO II
# DERECHO COMPARADO

## Descripción del delito de Defraudación Tributaria en Ecuador y España

Como se indicó anteriormente el delito de defraudación tributaria se encuentra tipificado en el Código Orgánico Integral Penal, describiendo en su primer inciso la definición de defraudación y posteriormente estableciendo los tipos de defraudación y las penas en cada caso; pero, para nuestro análisis solo nos referiremos a los numerales 12 y 15 que a continuación se exponen:

Art. 298.- Defraudación tributaria. - La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando:

…

12. Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

…

15. Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.

…

Las penas aplicables al delito de defraudación son:

…

En los casos de los numerales del 12 al 14, la norma penal señala que la conducta atípica será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

En los casos de los numerales del 15 al 17, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

Como podemos ver en el Código Orgánico Integral Penal específicamente en los numerales que analizaremos que son el 12 y el 15 están enfocados a la realidad de las operaciones que son presentadas a la Administración Tributaria con el fin de justificar costos, gastos o ingresos que pueda tener un contribuyente sea este persona natural o jurídica con el objeto de obtener un beneficio y dejar de pagar los impuestos debidos.

En un inicio eran el artículo 298 constaba de 18 numerales pero en los últimos años dentro de las reformas al Código Orgánico Integral Penal se ha hecho necesario la inclusión por ejemplo del tema de las personas y empresas fantasmas, que básicamente son figuras ficticias creadas con el fin de brindad un supuesto servicios o bien entregando facturas que si bien son legales y autorizadas el contenido el concepto de las mismas nunca se ha recibido, lógicamente estas personas son catalogadas como tal después de un proceso realizado para efectos tributarios por el Servicio de Rentas Internas, proceso que se viene realizando desde el año 2016 y cuyo resultado es un catastro que consta en la página web de esta institución; en donde se podrá verificar que proveedores cuentas con esta calificación.

Mientras que este tipo de delitos se encuentra de igual manera tipificado en el Código Penal Español y de igual manera nos referiremos a los delitos que son muy similares en cuanto a conducta que son:

Artículo 305.

1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo. La mera presentación de declaraciones o autoliquidaciones no excluye la defraudación, cuando ésta se acredite por otros hechos. Además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años.

…

Artículo 305 bis.

1. El delito contra la Hacienda Pública será castigado con la pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada cuando la defraudación se cometiere concurriendo alguna de las circunstancias siguientes:

a) Que la cuantía de la cuota defraudada exceda de seiscientos mil euros.

b) Que la defraudación se haya cometido en el seno de una organización o de un grupo criminal.

c) Que la utilización de personas físicas o jurídicas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios o paraísos fiscales o territorios de nula tributación oculte o dificulte la determinación de la identidad del obligado

tributario o del responsable del delito, la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio del obligado tributario o del responsable del delito.

2. A los supuestos descritos en el presente artículo les serán de aplicación todas las restantes previsiones contenidas en el artículo 305. En estos casos, además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de cuatro a ocho años.

Artículo 306.

El que por acción u omisión defraude a los presupuestos generales de la Unión Europea u otros administrados por esta, en cuantía superior a cincuenta mil euros, eludiendo, fuera de los casos contemplados en el apartado 3 del artículo 305, el pago de cantidades que se deban ingresar o, dando, fuera de los casos contemplados en el artículo 308, a los fondos obtenidos una aplicación distinta de aquella a que estuvieren destinados u obteniendo indebidamente fondos falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubieran impedido, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años. Si la cuantía defraudada o aplicada indebidamente no superase los cincuenta mil euros, pero excediere de cuatro mil, se impondrá una pena de prisión de tres meses a un año o multa del tanto al triplo de la citada cuantía y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de seis meses a dos años.

…

Artículo 310.

Será castigado con la pena de prisión de cinco a siete meses el que estando obligado por ley tributaria a llevar contabilidad mercantil, libros o registros fiscales: a) Incumpla absolutamente dicha obligación en régimen de estimación directa de bases tributarias. b) Lleve contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, oculten o simulen la verdadera situación de la empresa. c) No hubiere anotado en los libros obligatorios negocios, actos, operaciones o, en general, transacciones económicas, o los hubiese anotado con cifras distintas a las verdaderas. d) Hubiere practicado en los libros obligatorios anotaciones contables ficticias. La consideración como delito de los supuestos de hecho, a que se refieren los párrafos c) y d) anteriores, requerirá que se hayan omitido las declaraciones tributarias o que las presentadas fueren reflejo de su falsa contabilidad y que la cuantía, en más o menos, de los cargos o abonos omitidos o falseados exceda, sin compensación aritmética entre ellos, de 240.000 euros por cada ejercicio económico.

Artículo 310 bis.

Cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis una persona jurídica sea responsable de los delitos recogidos en este Título, se le impondrán las siguientes penas:

a) Multa del tanto al doble de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de dos años.

b) Multa del doble al cuádruple de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de cinco años.

c) Multa de seis meses a un año, en los supuestos recogidos en el artículo 310.

Además de las señaladas, se impondrá a la persona jurídica responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años. Podrá imponerse la prohibición para contratar con las Administraciones Públicas.

Atendidas las reglas establecidas en el artículo 66 bis, los Jueces y Tribunales podrán asimismo imponer las penas recogidas en las letras b), c), d), e) y g) del apartado 7 del artículo 33.

Estos delitos suponen que son ejecutados con dolor ya que existe la intención de actuar con conciencia y voluntad para afectar al fisco causando un perjuicio de tipo patrimonial.

Estos delitos en España según Capellas, JL. (2013), pueden ser denunciados por cualquier ciudadano o por los órganos de la Administración Tributaria no siendo lo común ya que estos delitos en contra de la Hacienda Pública representan un tipo de información confidencial, reservado. Esto por cuanto casi siempre las presunciones del cometimiento de un delito se dan dentro del proceso administrativo.

## Características del delito de Defraudación Tributaria en Ecuador y los delitos contra la Hacienda Pública en España

### Elementos comunes de las instituciones a ser compradas

Entre los elementos comunes de la defraudación tributaria en Ecuador es la acción de engañar al Fisco para evitar el pago de impuestos. Esto incluye la ocultación de ingresos, la presentación de información falsa o la omisión de datos relevantes, entre otros tipos de conductas.

En cuanto que, en España la defraudación tributaria se define como cualquier acto de elusión fiscal mediante el cual un contribuyente evade el pago de impuestos de manera intencionada y fraudulenta.

Tanto en Ecuador como en España, la presentación de declaraciones de impuestos falsas o incompletas es una práctica común de defraudación.

La ocultación de ingresos es una táctica habitual en ambos países, ya sea mediante la no declaración de ciertas fuentes de ingresos o la utilización de métodos contables fraudulentos.

La emisión y el uso de facturas falsas para inflar gastos y reducir la base imponible es una práctica común en ambos contextos.

Para Salás, J. (2001) los delitos de tipo tributario están ligados según este autor a tres subobligaciones o deberes y tienen que ver con: "a) deber de consignar aquellos datos con relevancia tributaria solicitados en el modelo respectivo, b) deber de realización de las operaciones de cuantificación de la deuda tributaria y c) deber de presentar en su caso los justificantes y documentos que se establezcan".

Esto entendido a que igual que en nuestro país los contribuyentes deben cumplir con los deberes formales que constan en el artículo 96 del Código Tributario Ecuatoriano.

Entre otras de sus similitudes es que se han establecido para este tipo de delitos penas de privación de libertad, las mismas que varían dependiendo mucho del monto del perjuicio que se pretendió realizar.

En ambos casos pese a tener un proceso penal por delitos de este tipo penal no paraliza las acciones de cobro, lo cual sin duda es muy entendible por cuanto las administraciones tributarias cuentan con la facultad coactiva lo que implica que deben perseguir el pago de esos tributos adicionalmente que en materia penal lo que se busca con esta clase de delitos más allá de la recaudación de lo que se pretendió defraudar es sin duda una corrección de la conducta en los contribuyentes.

Adicionalmente otra de las similitudes que encontramos son; que en ambas legislaciones se reconoce el cometimiento de estos delitos por parte de personas jurídicas lo que es entendible ya que en muchos casos se tratan de grandes tramas para perjudicar al Estado lo que puede hacerlo un contribuyente para su propio provecho, así como; en beneficio de un gran contribuyente que por lo general son sociedades.

**Diferencias existentes entre las instituciones a ser comparadas**

Antes de verificar las diferencias existentes entre el delito de defraudación tributaria es importante y necesario recalcar que de nuestro estudio hemos encontrado que constitucionalmente en Ecuador consta la prohibición de prisión por deudas, multas, costas tributos y otras obligaciones, mientras que, en España, país con el que hemos realizado la comparación no existe tal prohibición, es decir que, se puede imponer una pena de prisión si es que el delito tiene que ver con fraude al Fisco.

La primera diferencia que podemos notar es sobre la redacción de los artículos. Si bien es cierto, en la norma ecuatoriana contamos con una redacción más amigable en cuanto al tipo, en un principio define al delito como tal y especifica cuales son los verbos rectores de la conducta, luego divide cada una de las actuaciones en numerales, quizá extensos al ser 20 con contenido similar, se puede diferenciar o entender que conducta debe cumplirse en cada tipo penal. En lo referente a la norma penal de España los delitos en contra de la hacienda pública y seguridad social van desde el artículo 305 al 310 de los cuales delitos tributarios como tal los encontramos en el 305, 306 y las penas en su mismo texto y en el artículo 310 y su redacción en un mismo inciso comprende varios tipos; que requieren de una lectura más profunda para entender el contexto de estos.

Por otro lado, en cuanto al monto para que sea considerada una defraudación se debe indicar que, en Ecuador no existe una cuantía establecida, es decir, la denuncia presentada y el proceso como tal puede ser por la configuración de evasión de un dólar como de un millón de dólares, mientras que en el caso español, dependiendo del monto de la defraudación, es decir que deberá sobrepasar valores de 10.000, 50.000, 120.000, 240.000 o 600.000 euros, por tanto sino rebasa estos valores no podría iniciarse un proceso penal.

Otra diferencia importante tiene que ver con las penas. En el caso de Ecuador, en los delitos del numeral 12 y 15 las penas van de 3 a 5 años y de 5 a 7 respectivamente, mientras que en defraudación agravada la pena puede ser de hasta 10 año. Por ejemplo, en España el delito del no pago de impuestos retenidos y percibidos las penas de prisión van de 3 meses a un

año, de 5 a 7 meses, prisión de 1 a 5 años y de 2 a 6 años, el que varía dependiendo la cuantía de la defraudación.

Otra diferencia significativa que el Código Penal Español establece corresponde a la multa como pena específica cuando el delito ha sido cometido por una persona jurídica u organizaciones criminales, esto se establece en función de la cuantía que se pretende defraudar, otro tipo de sanción es el perder subvenciones, ayudas públicas, beneficios, incentivos fiscales y de seguridad social. En Ecuador, únicamente se menciona que, al tratarse de una persona jurídica, se extinguirá la misma y se le impondrá una multa de entre cincuenta y cien salarios básicos unificados.

En el Ecuador, además de no existir un monto para que sea considerado defraudación o no, no interfieren las facultades de la administración tributaria, ya que, pese a que se haya cancelado la obligación tributaria al Fisco, conforme el último inciso del artículo 298 de la normativa penal, cuando inicia un proceso penal se debe investigar, juzgar y sancionar, independientemente del pago de los tributos debidos. En el caso español es posible regularizar la situación tributaria, ya sea con el pago de lo defraudado o mientras no se inicie el proceso de determinación por parte de la administración tributaria.

España al forma parte de la Unión Europea, cuenta con más capas de regulaciones y directrices comunitarias; tanto es así, que la defraudación puede ser estatal, autonómica, local y foral. Mientras que, en Ecuador, la administración tributaria central maneja el control de los tributos internos del Estado, pero la legislación no desconoce la gestión de la administración tributaria seccional ejercida por los Consejos Distritales, Provinciales y Municipales que también manejan tributos con carácter restringido.

**Análisis crítico respecto a la institución de Derecho Comparado**

Sin duda después de la lectura de las dos legislaciones; así como, del análisis de estas en

España dentro de su articulado solo en los delitos en contra de la Hacienda Pública convergen varios delitos lo que sin duda al momento de ser juzgados por la Autoridades téngase por estas a la Fiscalía como a los Jueces debe ser complejo su encasillamiento en la tipicidad de estos delitos.

A mi criterio entre estas dos legislaciones, los delitos que se encuentran mejor definidos y por ende esto los volvería más efectivos son los establecidos en el Ecuador en cuanto a su redacción como tal, lo que los hace de fácil comprensión, para entender de modo optimo cual es la conducta antijurídica que debe cumplirse para encontrarse que se ha producido la defraudación tributaria. Sin decir tampoco que nuestro Código Orgánico Integral Penal sea perfecto o que no contenga errores.

Pero en cuanto a la efectividad de estas legislaciones en su objetivo de sancionar a los responsables de delitos tributarios al no contar en la Constitución de España con una prohibición de prisión por tributos será posible juzgar estos delitos y emitir una sentencia condenatoria en donde la pena sea la prisión.

Tomando en cuenta que estos tipos de conductas penales tanto en España como en Ecuador han sido consideradas por el legislador como delito deben recibir una sanción por que como se dejó sentado son delitos en contra de las Arcas Fiscales; los ingresos de estas sirven justamente para invertirlos en temas como salud, educación, entre otros de igual importancia, es absurdo pensar entonces que no deben recibir una sanción o con el pago de los tributos que pretendían beneficiarse quitar su responsabilidad.

Considerando además que en este tipo de delitos lo que la Administración Tributaria no busca es el cobro de los tributos ya que conforme a las facultades otorgadas mediante la Constitución y las leyes tributarias se ha otorgado la facultad coactiva; que tiene como fin justamente perseguir el pago de los tributos debidos por parte de los contribuyentes, lo mencionado no solo en Ecuador sino de igual forma en España.

**Palabras claves y/o conceptos nucleares:**
Los conceptos nucleares dentro de mi investigación se relacionan con:

**Defraudación tributaria:** Causar daño al Fisco o al Tesoro del Estado, a través de engaños, artimañas y mala fe. Tapia. J, (2006) *La Evasión Fiscal*. Editorial Porrúa.

**Libertad:** Entendida como la facultad de accionar es decir de realizar una acción o no. Refiere a la capacidad de una persona para actuar de acuerdo a su propia voluntad, sin ser coaccionada ni restringida por fuerzas externas. Bernal. C, (2006) *El Concepto De Libertad En La Teoría Política De Norberto Bobbio*. Revista de Economía Institucional, vol. 8, n. º 14, primer semestre/2006

**Tributo:** Se considera exigible para el Estado para que este preste servicios a los ciudadanos, siendo esta una de las razones de ser del Estado. Es una obligación económica que los ciudadanos y entidades deben cumplir, generalmente en favor del Estado, con el propósito de financiar el gasto público y los servicios que este ofrece. Masbernat. P, (2016) *El Concepto De Tributo Y Sus Finalidades U Objetivos*. Electronic copy available at: https://ssrn.com/abstract=3250210

**Prisión:** Se considera un castigo para conductas que deben ser sancionadas. una institución y una medida punitiva utilizada en el sistema de justicia penal para sancionar a personas que han cometido delitos. Quilodrán. R, et. al (2021) *Aproximaciones Históricas Al Concepto De Prisión.* Revista Notas Históricas y Geográficas Número27 Julio – Diciembre, 2021 ISSN en línea: 0719-4404 ISSN impr.: 0817-036c www.revistanotashistoricasygeograficas.cl

**Normativa jurídica**

Para el desarrollo de la investigación se empleará como normativa jurídica relevante lo dispuesto en la Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial No 449, lunes 20 de octubre del 2008. "Art. 66.- Se reconoce y garantizará a las personas: 29. Los derechos de libertad también incluyen: c) Que ninguna persona pueda ser privada de su libertad por

deudas, costas, multas, tributos, ni otras obligaciones, excepto el caso de pensiones alimenticias.", al tratarse de una investigación comparada con el país de España, es importante recalcar los derechos invocados en la Constitución Española si bien tienen que ver con las libertades y derechos no consta esta prohibición que si se encuentra en la Constitución de la República del Ecuador. (29-diciembre-1978).

Adicionalmente se analizará la norma penal tanto de Ecuador como de España en lo referente a los delitos de defraudación tributaria establecidos en el Código Orgánico Integral Penal y los delitos en contra de la Hacienda Pública en el Código Penal Español, para de este modo conocer su configuración y las penas para cada tipo penal.

**Metodología**

Las fuentes de información con las que cuento para desarrollar esta investigación son de tipo bibliográfico las mismas que se encuentran en mi biblioteca particular, y en la biblioteca de la Universidad Tecnológica Indoamérica.

Los métodos de investigación a aplicarse son:

Estudios Comparados. - Son estudios que se realizan con el método comparativo haciendo uso de sistemas conceptuales categoriales para el análisis y parámetros o modos de comparación que definen una estructura comparativa, que puede ser aplicada en objetos de estudio que devienen de las ciencias naturales o de la vida, las fácticas y las sociales. El proceso de generación de un estudio comparado parte de la descripción de los ejes o no dos comparables, el análisis e interpretación de las posibles relaciones de dichos ejes (comparación, distinción, identidad, correspondencia e implicación), la yuxtaposición para determinar el marco de relación y la comparación final que incluye la explicación de la hipótesis o conjetura que motiva el tipo de estudio. El trabajo debe responder a dichos estadios.

## CONCLUSIONES

Luego del estudio realizado se concluye que, una vez confrontadas de normas tanto penales como constitucionales de Ecuador y España, las respuestas punitivas de estos Estados corresponden a penas privativas de libertad y multas económicas orientadas a reparar al Estado los montos que se pretendió evadir o defraudar.

En cuanto a la prisión por tributos, de la forma que está establecida en la norma constitucional sobre prohibición de prisión por deudas, la figura se contrapone o contradice con los tipos penales de defraudación tributaria tipificados en el Código Orgánico Integral Penal ecuatoriano, lo que pone en tela de duda sancionar con pena privativa de libertad las conductas previstas en sus numerales 12 y 15 del artículo 298. Esto, debido a que, de su inciso final, se desprende que cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias y al pago de los tributos debidos; es decir, que el fin de la norma penal es una sanción y al no poder imponerse la prisión por la prohibición constitucional se sobrepone un obstáculo jurídico para hacerlo.

Lo mencionado representa un problema tanto para los dueños de la acción penal correspondiente a Fiscalía, como para el Estado, representado por el Servicio de Rentas Internas como institución administradora de los tributos en Ecuador, y Juzgadores, que deben verificar la responsabilidad del procesado para calificar su conducta.

En cuanto a la legislación española, su Constitución no posee la prohibición antes referida. En este caso, los delitos en contra de la Hacienda Pública pueden ser juzgados y sancionados sin que se contrapongan a su Constitución.

Adicionalmente a esto que sin duda coadyuva a que los delitos en contra de la Hacienda Pública en el país español puedan ser juzgados y sancionados, también es importante recalcar que se consideran otras penas que sin ser de prisión causan de igual forma un gran impacto en los infractores como el perder subvenciones, ayudas públicas, beneficios, incentivos fiscales y de seguridad social, lo que de igual forma podría considerarse en Ecuador, como medida para corregir la conducta.

No se debe descartar del todo las penas privativas de libertad, sino que estas deben ser quizá el último recurso por usarse y debe darse prioridad a otro tipo de penas considerando aspectos como el dolo y la cuantía del perjuicio al Estado.

## RECOMENDACIONES

Se recomienda una reforma parcial constitucional del artículo 66, numeral 29, literal c) de la Constitución de la República del Ecuador, a fin de que, se elimine la palabra tributos; y de este modo, sea procedente juzgar y sancionar las infracciones tipificadas en el artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal de acuerdo con su contenido. El procedimiento de reforma parcial se desarrollaría conforme el artículo 442 de la Constitución del Ecuador.

En vista de que existe una clara contradicción legal entre la Constitución de la República del Ecuador y el Código Orgánico Integral Penal, cada juzgador debería realizar una consulta a la Corte Constitucional conforme lo establecido el artículo 428 en donde ha pedido de un Juez o Jueza o de modo oficioso se ha verificado que una norma es contraria a la Constitución o a instrumentos de derechos humanos, suspenderán el proceso judicial para enviar a consulta a la Corte Constitucional para lo cual tendrá cuarenta y cinco días para resolver sobre el tema de la constitucionalidad de la norma.

Por otro lado, y sin ánimo de establecer recomendaciones contradictorias, es preciso resaltar que en caso de no proceder la reforma parcial constitucional antes referida, es procedente recomendar la reforma del Código Orgánico Integral Penal sobre las penas previstas para el delito de defraudación tributaria contenido en su artículo 298, a fin de incluir nuevas respuestas punitivas que concuerden con la norma constitucional ecuatoriana, mismas que podrían corresponder a inhabilitaciones de derechos, privación de los mismos, penas económicas y de bienes; penas que incluyan trabajos comunitarios, indemnización para la víctima, asistir a un centro determinado de modo regular, arresto en domicilio, entre otras opciones a las contenidas en las Reglas de Tokio.

Esto se ha establecido en el marco del principio de mínima intervención penal y al derecho a la dignidad humana, ya que busca minimizar la aplicación de una pena privativa de libertad a favor de la rehabilitación del responsable del delito de defraudación tributaria, lo cual, no es posible emplear en los centros de rehabilitación social de Ecuador.

Se recomendaría acoger de la legislación española un análisis sobre la cuantía de la defraudación; lógicamente acorde a la realidad de Ecuador para considerar el iniciar un proceso penal como tal; adicionalmente el incluir sanciones como las establecidas en España referente a perder subvenciones, ayudas públicas, beneficios, incentivos fiscales y de seguridad social, con el mismo fin de corregir la conducta de los contribuyentes.

**BIBLIOGRAFÍA**

Pérez, M. (2021). *El delito tributario penal ecuatoriano.* Universidad Andina Simón Bolívar y Corporación de Estudios y Publicaciones.

Lascuraín Sánchez, J. A. (2007). *Bien jurídico y objeto protegible*. Anuario de derecho penal y ciencias penales, 119-163.

Catania, A. (2007). *Régimen Penal Tributario Estudio sobre la ley 24.769.* Editores del Puerto s.r.l. Corrientes 1515- 10°A.

Ripollés, J. L. D. (1997). *El bien jurídico protegido en el Derecho penal garantista*. Jueces para la democracia, (30), 10-19.

Catalano, M. I., & Borinsky, M. H. (2021). *Protección penal del ambiente y del patrimonio cultural*. ediciones Didot.

Olivé, J. C. F. (2014). *El bien jurídico protegido en los delitos tributarios*. Revista Justiça e Sistema Criminal, 6(11), 7-42.

Bacigalupo, D. (2010). *Régimen de desarrollo y nueva economía propuesta en la Constitución*.

Aguirre, M. F. A., & Aguirre, R. I. A. (2016). *La autonomía de las universidades y la obligación de responder a los objetivos del régimen de desarrollo del gobierno*. Sur Academia: Revista Académica-Investigativa de la Facultad Jurídica, Social y Administrativa, 3(5).

Cabanellas, G. *Diccionario Jurídico Elemental*. Editorial Heliasta S.R.L. Primera edición. 1979. Undécima edición

Tapia, J. (2006) *La Evasión Fiscal.* Editorial Porrúa.

Mosquera, H. et.al (2023) *Análisis De Los Delitos Del Código Orgánico Integral Penal.* Colloquium Editorial.

Alpaca A. (2016). *Aspectos nucleares del delito de defraudación tributaria en el Derecho Penal Peruano. En Temas de Derecho Penal Económico: empresa y compliance*. Anuario de Derecho Penal. 2013-2014. Doctrina, Jurisprudencia, Legislación, Bibliografía. Coord. José Hurtado Pozo. Fondo Editorial de la Universidad Católica del Perú. – Acosta,

E. (1998). *El Delito de Defraudación Tributaria.* Aranzadi Editorial.

Masbernat. P, (2016) *El Concepto De Tributo Y Sus Finalidades U Objetivos*. Electronic copy available at: https://ssrn.com/abstract=3250210.

Quilodrán. R, et. al (2021) *Aproximaciones Históricas Al Concepto De Prisión.* Revista Notas Históricas y Geográficas Número27 Julio – Diciembre, 2021 ISSN en línea: 07194404 ISSN impr.: 0817-036c www.revistanotashistoricasygeograficas.cl.

Bernal. C, (2006) *El Concepto De Libertad En La Teoría Política De Norberto Bobbio*. Revista de Economía Institucional, vol. 8, n. º 14, primer semestre/2006.

Blanco Cordero. I, (2000) *Delitos Contra La Hacienda Pública Y La Seguridad Social.* Eguzkilore Número 14. San Sebastián Diciembre 2000

Marín, C. G. (1997). *Los delitos contra la Hacienda Pública.* Revista de Contabilidad y Tributación. CEF, 91-124.

Muñoz. A, (2014) *Delito De Blanqueo De Capitales Y Los Delitos Contra La Hacienda Pública*. Revista Jurídica De Castilla Y León, Número 34. Septiembre De 2014 Issn: 22543805 Derecho Penal.

Rubio, E. V., González, P. E. B., & AGUILERA, J. D. D. J. (2014). *La eficiencia de la administración tributaria en España a través del análisis envolvente de datos*. Notas técnicas: [continuación de Documentos de Trabajo FUNCAS], (755), 1.

Suárez, J. A. F. (2018). *El derecho de libertad en Eduardo García Máynez.* Revista del posgrado en derecho de la UNAM, (8), 28-28.

García Falconí, R. et.al (2014). *El Proceso Penal derechos y garantías en el proceso penal.* Ara Editores E.I.R.L. Tomo I.

Dotú I Guri, M (2013). *Los Derechos Fundamentales, Derecho a la libertad frente a las medidas cautelares penales*. 2013. Bosch Editor, S.L.

Calvinho, G. & Brunetti, A. M. (2014). *Derecho procesal garantista y constitucional: proceso, garantía y libertad:* ( ed.). Corporación Universitaria Remington. https://elibro.net/es/ereader/utiec/68915?page=21

Rodríguez Ennes, L. (2001). *En torno al Derecho romano de obligaciones*. Anuario da Facultade de Dereito.

Montiel, I. (1873). *Estudio sobre garantías individuales*. Imprenta del Gobierno, en palacio, México.

Cornejo, H. M. (1991). *Delito de defraudación tributaria*. THEMIS: Revista de Derecho, (20), 65-74.

Darrocha, J. T. S. (2001). Defraudación y delito contra la hacienda pública. *Revista Técnica Tributaria*, *4*(55), 97-111.

Capellas, J. I. (2013). La denuncia Administrativa de la defraudación tributaria constitutiva de delito contra la Hacienda Pública. *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 97-140.