

EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN
TRIBUTARIA EN EL ECUADOR

COLECCIÓN CIENCIAS JURÍDICAS

DIRECTOR ACADÉMICO

Manuel Lázaro Pulido. *Universidad Pontificia de Salamanca – Universidad Internacional de La Rioja. España*

CONSEJO ASESOR-CIENTÍFICO

Esteban Anchústegui Igartua. *Universidad del País Vasco. España*

Ángel Arias Domínguez. *Universidad de Extremadura. España*

Raúl Cesar Cancio Fernández. *Tribunal Supremo. España*

Héctor Mario Chayer. *Universidad de Buenos Aires. Argentina*

Gustavo Jalkh Röben. *Instituto Iberoamericano de Justicia. Ecuador*

Laura Magdalena Miguel. *Universidad Pontificia de Salamanca. España*

Juan Carlos Utrera García. *Universidad Nacional de Educación a Distancia. España*

La Moneda Díaz, Francisco. *Real Academia de Jurisprudencia y Legislación de Extremadura. Universidad de Extremadura. España*

Sánchez Lauro, Sixto. *Real Academia de Jurisprudencia y Legislación de Extremadura. España*

Eduardo Fernández García. *Universidad Pontificia de Salamanca. España*

Ricardo Rabinovich-Berkman. *Universidad de Buenos Aires. Argentina*

Antonio del Moral García. *Magistrado de la Sala Segunda del Tribunal Supremo. España*

COLECCIÓN CIENCIAS JURÍDICAS

Serie Derecho y gobernanza de lo público

**EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN
TRIBUTARIA EN EL ECUADOR**

GERARDO ROMÁN MORALES

UPSA EDICIONES

UNIVERSIDAD PONTIFICIA DE SALAMANCA

SALAMANCA

2026

Esta Editorial es miembro de la Unión de Editoriales Universitarias Españolas (UNE), lo que garantiza la difusión y comercialización nacional e internacional de sus publicaciones.



Morales Suárez, Gerardo, autor

El delito de defraudación tributaria en el Ecuador / Gerardo Román Morales. – Salamanca : UPSA Ediciones, 2025

292 páginas. – (Colección Ciencias jurídicas. Serie Derecho y gobernanza de lo público ; 5)

Bibliografía: páginas 287-292

D.L.: S 40-2026.—ISBN: 979-13-87569-22-8

1. Fraude fiscal-Ecuador.

343.359.2(866)

© UPSA Ediciones

Universidad Pontificia de Salamanca

Compañía, 5 • Teléf. 923 27 71 28

publicaciones@upsa.es • www.publicaciones.upsa.es

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com <<http://www.conlicencia.com>>; 91 702 19 70 / 93 272 04 47)

ÍNDICE

Prefacio.....	9
Introducción.....	11
Glosario.....	15
PRIMERA PARTE.....	17
Capítulo Primero - Derecho administrativo tributario y sus normas reguladoras.....	17
Capítulo Segundo - Los tributos, el contribuyente y sus obligaciones y el hecho generador.....	29
Capítulo Tercero - Los actos administrativos.....	35
Capítulo Cuarto – La determinación como fuente de la responsabilidad, las diferencias y la liquidación.....	37
Capítulo Quinto – Principios generales del proceso aplicables en la tributación	53
Capítulo Sexto – El procedimiento administrativo tributario.....	105
Capítulo Séptimo – Fraude de ley y defraudación tributaria.....	107
Capítulo Octavo – La evasión y la elusión tributaria.....	113
Capítulo Noveno – La prueba en el proceso tributario	117
SEGUNDA PARTE – Derecho Penal Tributario.....	137
Capítulo Primero – Análisis comparativo con el derecho tributario y la concepción penal.....	137
Capítulo Segundo – El tipo normativo en el Código Orgánico Integral Penal desde su vigencia.....	139
Capítulo Tercero – La defraudación tributaria.....	145
Capítulo Cuarto – La tipicidad y el tipo	149

Capítulo Quinto – La conducta prohibida, los bienes jurídicos y la pena	151
Capítulo Sexto - Teoría del bien jurídico	153
Capítulo Séptimo – Evolución histórica del delito	159
Capítulo Octavo – Clases de tipos, su naturaleza, consumación y prescripción del ejercicio de la acción	163
Capítulo Noveno – Punibilidad.....	173
Capítulo Décimo – Los sujetos de la acción.....	201
Capítulo Décimo Primero - El resultado	203
Capítulo Décimo Segundo – Nexo causal	205
Capítulo Décimo Tercero – Los elementos descriptivos y normativos.....	207
Capítulo Décimo Cuarto – La antijuridicidad	209
Capítulo Décimo Quinto – La culpabilidad.....	211
Capítulo Décimo Sexto – Presupuestos generales del delito de defraudación tributaria.....	213
Capítulo Décimo Séptimo – Modos de comisión y condiciones para la existencia de la acción como elemento del tipo objetivo.....	215
Capítulo Décimo Octavo – La imputación objetiva.....	233
Capítulo Décimo Noveno – El hecho y sus presupuestos de la acción como elemento esencial del delito.....	239
Capítulo Vigésimo – Elementos normativos, descriptivos y subjetivos	247
Capítulo Vigésimo Primero – Consumación y tentativa.....	251
Capítulo Vigésimo Segundo – La prescripción del ejercicio de la acción penal en los delitos de acción pública	255
Capítulo Vigésimo Tercero(En el libro dice Vigésimo Segundo) – El concepto subjetivo.....	261
Bibliografía.....	287

PREFACIO

La defraudación tributaria no es un fenómeno aislado; es el reflejo de una serie de comportamientos sociales y económicos que ponen a prueba la solidez de los sistemas fiscales y la integridad de las instituciones públicas. Esta obra surge de la necesidad de ofrecer un enfoque integral y multidisciplinario que permita comprender no solo el marco normativo vigente, sino también los retos y las posibilidades para mejorar la lucha contra este delito. Como autor, he tenido la oportunidad de observar de cerca el funcionamiento de la administración tributaria y el sistema judicial, y mi objetivo con este libro es proporcionar una herramienta que, además de educativa, sea útil para la práctica profesional.

Este libro ha sido concebido para abordar la defraudación tributaria desde sus múltiples dimensiones: legal, administrativa, económica y social. En los capítulos, se intenta combinar un análisis profundo del marco jurídico con la presentación de casos prácticos que ilustren la aplicación de la ley en escenarios reales. Mi esperanza es que esta guía sirva para estimular un debate informado sobre cómo podemos, como sociedad, promover una cultura de cumplimiento y responsabilidad fiscal.

Quiero agradecer a todos aquellos que, de una u otra forma, han contribuido a la elaboración de esta obra: a los colegas que aportaron sus conocimientos y experiencia, a los estudiantes, cuyas preguntas y reflexiones me motivaron a seguir investigando, y a mi familia, cuyo apoyo ha sido fundamental en cada etapa del proceso de escritura. Este libro es tanto para los profesionales del derecho y de la administración tributaria, como para los estudiantes y lectores interesados en entender mejor un tema de tanta relevancia para el funcionamiento del Estado y el bienestar colectivo.

Espero que el lector encuentre en estas páginas una guía clara y precisa, y que el conocimiento adquirido le sirva para contribuir a la construcción de un sistema tributario más justo y transparente.

INTRODUCCIÓN

La defraudación tributaria representa uno de los desafíos más acuciantes para los sistemas fiscales modernos, no solo por las pérdidas económicas que acarrea, sino también por su impacto en la confianza ciudadana hacia el Estado y la equidad en la distribución de las cargas públicas. Este libro, «El Delito de Defraudación Tributaria en Ecuador», se propone ofrecer una aproximación integral y rigurosa al análisis del marco normativo, doctrinal y jurisprudencial que regula este delito, situándose en la confluencia entre el derecho administrativo tributario y el derecho penal económico.

A través de una estructura cuidadosamente diseñada, esta obra se adentra en los fundamentos teóricos y prácticos del derecho tributario, abordando el análisis de las normas, principios y teorías que rigen la imposición fiscal y el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Se hace énfasis en los principios de legalidad, igualdad, proporcionalidad y capacidad contributiva, así como en los elementos que caracterizan al delito de defraudación, tales como la simulación, ocultación y falsedad documental, todos ellos tratados con un lenguaje técnico que pretende ser comprensible sin perder el rigor jurídico.

La naturaleza interdisciplinaria del derecho tributario hace que esta obra sea útil no solo para abogados y estudiantes de derecho, sino también para economistas, contadores, administradores públicos y jueces que requieren una comprensión cabal del sistema de control y sanciones en materia tributaria. Los distintos capítulos del libro se estructuran de manera que permitan al lector familiarizarse primero con los conceptos básicos y, posteriormente, profundizar en cuestiones procesales, incluyendo el papel de la administración tributaria, el debido proceso y la defensa del contribuyente.

Uno de los aspectos más destacados de esta guía es el análisis detallado de la jurisprudencia nacional y comparada. Se presentan casos emblemáticos en los que se han sentado precedentes importantes respecto a la aplicación de sanciones y a la interpretación de las normas tributarias en el contexto de la defraudación. Estos estudios de caso permiten al lector entender la dinámica entre la teoría y la práctica judicial, y cómo el derecho comparado puede enriquecer y guiar el desarrollo normativo nacional.

La introducción de estudios de caso y ejemplos prácticos no solo tiene por objetivo ilustrar la aplicación de los conceptos discutidos, sino también incentivar un pensamiento crítico que ayude al lector a identificar oportunidades para la mejora del sistema tributario. Asimismo, el glosario de términos incluidos al final del libro busca desmitificar el lenguaje jurídico y hacer accesible el conocimiento especializado a aquellos que no están familiarizados con la jerga técnica.

En un Estado de Derecho, la lucha contra la defraudación tributaria es un pilar esencial para garantizar la justicia fiscal y la sostenibilidad de las finanzas públicas. Este libro no solo busca explicar la ley vigente, también aspira a proponer una reflexión crítica sobre la eficiencia de los mecanismos actuales de prevención y represión de la defraudación, siempre bajo los principios del debido proceso y el respeto a los derechos fundamentales del contribuyente. La meta final es ofrecer un recurso útil y práctico que promueva la transparencia, el cumplimiento voluntario y el fortalecimiento del sistema tributario.

El libro inicia con una primera parte incisiva dedicada a estudiar los conceptos fundamentales del derecho tributario, adoptando un enfoque minucioso que invita al lector a un análisis exhaustivo. En lugar de partir del prejuicio de que ciertos conceptos básicos son claros, se procura, por el contrario, construir una base sólida para el estudio que se desarrollará en la segunda parte, centrada en el derecho penal tributario.

En los primeros seis capítulos, se exponen los conceptos esenciales del derecho, con un énfasis particular en el derecho tributario, estableciendo una base sólida para comprender los temas posteriores. Se aborda la naturaleza del derecho tributario como una rama del derecho público, junto con los conceptos básicos necesarios, los principios aplicables, las diferencias entre obligaciones fiscales y otras obligaciones jurídicas, la configuración del hecho generador, los actos administrativos, el procedimiento administrativo tributario y la determinación tributaria. El lector encontrará una explicación detallada e integral que permite un estudio profundo y preciso de todos los elementos, desde la teoría general del derecho hasta la especificidad de la materia tributaria.

Este enfoque detallado y minucioso en la definición de estructuras, principios y resultados se justifica por los vacíos existentes en muchas obras que se enfocan en un único concepto, ignorando la multiplicidad de elementos que conforman una definición jurídica, lo que conduce a una comprensión y aplicación inadecuadas.

En los capítulos séptimo y octavo, se aborda la materia penal. Siguiendo la misma metodología, se revisan los conceptos de fraude, defraudación tributaria, elusión y evasión tributaria, procurando clarificar los límites conceptuales que se analizarán.

A partir del capítulo noveno, se presenta un estudio de la prueba en materia tributaria y su aplicación práctica desde la normativa y la doctrina, con el objetivo de lograr una implementación efectiva de los conceptos estudiados en los capítulos anteriores. De este modo, se realiza un análisis profundo de la temática de la prueba, abarcando sus reglas, conceptos, tipos de valoración, prueba prohibida y prueba ilícita, entre otros aspectos.

Con esta estructura, la segunda parte se dedica exclusivamente al derecho penal tributario. Para ello, se inicia con un estudio comparado y una revisión de la concepción del derecho penal en este ámbito. A continuación, del capítulo décimo al décimo sexto, se examina el tipo penal de defraudación tributaria en nuestra legislación, su definición en el país y los elementos del delito, así como su evolución histórica, naturaleza, consumación y prescripción de la acción penal, la pena, entre otros temas.

Desde este análisis, se avanza al capítulo décimo sexto, donde se propone un enfoque detallado para estudiar los presupuestos generales del delito de defraudación tributaria, las modalidades de comisión y las condiciones necesarias para que la acción exista como elemento del tipo objetivo. También se analiza la imputación objetiva y otros elementos relacionados con este delito.

La obra, por tanto, examina los elementos constitutivos del delito de defraudación tributaria, tales como la simulación, la ocultación y la falsedad documental. Se profundiza en la descripción de cada uno de estos elementos y en el análisis de su interacción en la práctica para configurar el delito. Además, se explica la diferencia entre infracciones administrativas y delitos tributarios, haciendo énfasis en los criterios empleados para determinar cuándo una conducta deja de ser una infracción meramente administrativa y se convierte en un delito penal.

Finalmente, el libro presenta propuestas orientadas a mejorar la eficacia del sistema tributario en la prevención y represión de la defraudación. Se ofrecen reflexiones destinadas a guiar cambios normativos, optimizar los procedimientos administrativos y judiciales, y promover una adecuada comprensión de los delitos tributarios.

Invitamos al lector a adentrarse en esta obra con una mente abierta, dispuesta a cuestionar, aprender y aplicar. La defraudación tributaria no es solo un problema de incumplimiento fiscal; es un fenómeno complejo que abarca aspectos éticos, económicos y sociales, cuya comprensión y solución exigen el compromiso de todos los actores involucrados en el sistema fiscal y de justicia.

GLOSARIO

- **Acto Imponible:** Hecho, situación o acto establecido por la ley que genera la obligación de pagar un tributo.
- **Sanción Tributaria:** Consecuencia jurídica impuesta por la administración tributaria en caso de incumplimiento de las obligaciones fiscales, que puede ser de naturaleza pecuniaria o administrativa.
- **Contribuyente:** Persona física o jurídica obligada al cumplimiento de las disposiciones tributarias, ya sea en calidad de sujeto pasivo del tributo o responsable solidario.
- **Fraude Fiscal:** Conjunto de acciones deliberadas destinadas a evitar el pago de impuestos que legalmente deberían ser satisfechos.
- **Base Imponible:** Magnitud económica sobre la cual se aplica el tipo impositivo para determinar el importe de la obligación tributaria.
- **Responsabilidad Solidaria:** Situación en la que varias personas responden conjuntamente ante la administración tributaria por el cumplimiento de una obligación fiscal.
- **Evasión Fiscal:** Intento ilegal de reducir la obligación tributaria mediante la no declaración de ingresos o la utilización de otros medios fraudulentos.
- **Crédito Fiscal:** Derecho que tiene un contribuyente a deducir ciertos pagos o impuestos previamente abonados al determinar la cantidad de impuestos a pagar.
- **Normativa Tributaria:** Conjunto de leyes, reglamentos y disposiciones que regulan la obligación de pagar tributos y su correcta aplicación.
- **Rectificación de Declaraciones:** Procedimiento por el cual un contribuyente puede corregir errores u omisiones en sus declaraciones tributarias previamente presentadas.
- **Capacidad de Pago:** Capacidad real de un contribuyente de satisfacer sus obligaciones fiscales, considerando su situación financiera global.

- **Defraudación Tributaria:** Acto ilícito que tiene como finalidad eludir el pago de tributos mediante la ocultación de hechos imponibles o la simulación de operaciones inexistentes.
- **Capacidad Contributiva:** Principio según el cual cada contribuyente debe contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica.
- **Legalidad Tributaria:** Principio que establece que los tributos solo pueden ser creados, modificados o suprimidos mediante una ley.
- **Proporcionalidad:** Principio que indica que la carga tributaria debe ser proporcional a la capacidad económica de cada contribuyente.
- **Simulación:** Acción que implica representar algo falso como verdadero para engañar a la administración tributaria.
- **Ocultación:** Acto de esconder información relevante para evitar el pago de impuestos debidos.
- **Falsedad Documental:** Alteración, fabricación o manipulación de documentos con el propósito de engañar a las autoridades fiscales.
- **Debido Proceso:** Derecho de todo contribuyente a un juicio justo, que incluye la oportunidad de ser escuchado y presentar pruebas en su defensa.
- **Presunción de Inocencia:** Principio jurídico que establece que toda persona es inocente hasta que se demuestre lo contrario.
- **Infracción Administrativa:** Conducta que vulnera la normativa tributaria sin llegar a constituir un delito penal.
- **Derecho Comparado:** Análisis de las diferencias y similitudes entre las legislaciones de diferentes países para enriquecer el entendimiento del derecho propio.