

DOI: <https://doi.org/10.70577/02s6y761>

## La potestad tributaria en Ecuador: límites constitucionales al ejercicio de las potestades de la administración tributaria y protección de los derechos del contribuyente.

Jonathan Eduardo López Poveda <sup>1</sup>

<https://orcid.org/0009-0009-7058-4279>

[info@lopezygomez.com](mailto:info@lopezygomez.com)

Universidad Técnica Particular de Loja (UTPL)  
Guayaquil, Ecuador

Nathalie Fernanda Gómez Suárez <sup>2</sup>

<https://orcid.org/0009-0002-2227-7599>

[gerencia@lopezygomez.com](mailto:gerencia@lopezygomez.com)

Universidad Técnica Particular de Loja (UTPL)  
Guayaquil, Ecuador

Cómo citar:	Fecha de recepción: 2026-06-18
La potestad tributaria en Ecuador: límites constitucionales al ejercicio de las potestades de la administración tributaria y protección de los derechos del contribuyente. (2026). <i>Visión Académica</i> , 4(3), 65-81. <a href="https://doi.org/10.70577/02s6y761">https://doi.org/10.70577/02s6y761</a>	Fecha de aceptación: 2026-06-30
	Fecha de publicación: 2026-07-09

### Resumen

El presente estudio analizó los límites constitucionales al ejercicio de la potestad tributaria en Ecuador y su efectividad como mecanismos de protección de los derechos del contribuyente, a partir de la tensión existente entre la necesidad estatal de recaudar y el respeto a los derechos fundamentales consagrados en la Constitución de 2008. La investigación se propuso identificar los principios constitucionales que limitan la potestad tributaria, comprender su función como limitadores de la potestad administrativa del Servicio de Rentas Internas (SRI) e interpretar su efectividad en la protección de los derechos del contribuyente. El estudio se desarrolló bajo un enfoque cualitativo-dogmático, mediante el análisis documental de fuentes normativas como la Constitución y el Código Tributario; doctrina especializada y jurisprudencia de la Corte Constitucional del Ecuador correspondiente al período 2021-2026. Los resultados evidenciaron la existencia de dos categorías de principios limitadores: los expresos del artículo 300 constitucional y los implícitos reconocidos por la doctrina y la jurisprudencia, como la capacidad contributiva y la no confiscatoriedad. Asimismo, se demostró que estos principios operan como límites formales, materiales y procesales a la administración tributaria, aunque su efectividad se ve comprometida por vacíos normativos y prácticas administrativas discrecionales como la redeterminación tributaria. La investigación concluyó que los límites constitucionales resultan efectivos cuando se aplican correctamente, pero su eficacia depende del fortalecimiento del control judicial y de una cultura institucional que internalice los principios constitucionales como verdaderos parámetros de actuación.

**Palabras clave:** potestad tributaria, límites constitucionales, derechos del contribuyente, capacidad contributiva, seguridad jurídica, Ecuador, administración tributaria.

## **Tax power in Ecuador: constitutional limits to the exercise of the powers of the tax administration and protection of taxpayer rights.**

### **Abstract**

This study analyzed the constitutional limits on the exercise of tax power in Ecuador and their effectiveness as mechanisms for protecting taxpayers' rights, considering the tension between the State's need to collect tax revenue and the protection of the fundamental rights enshrined in the 2008 Constitution. The research aimed to identify the constitutional principles that limit tax power, examine their role as constraints on the administrative authority of the Internal Revenue Service (Servicio de Rentas Internas – SRI), and assess their effectiveness in safeguarding taxpayers' rights. The study adopted a qualitative-dogmatic approach through documentary analysis of legal sources, including the Constitution, the Ecuadorian Tax Code, specialized legal doctrine, and the jurisprudence of the Constitutional Court of Ecuador corresponding to the 2021–2026 period. The findings revealed the existence of two categories of limiting principles: the explicit principles established in Article 300 of the Constitution and the implicit principles recognized by legal doctrine and constitutional jurisprudence, including the ability-to-pay principle and the principle of non-confiscation. Furthermore, these principles operate as formal, substantive, and procedural limits on tax administration, although their effectiveness is constrained by regulatory gaps and discretionary administrative practices, such as tax reassessment procedures. The study concludes that constitutional limits effectively protect taxpayers' rights when properly applied; however, their practical effectiveness depends on stronger judicial oversight and an institutional culture that internalizes constitutional principles as binding standards for administrative action.

**Keywords:** tax power; constitutional limits; taxpayers' rights; ability-to-pay principle; legal certainty; Ecuador; tax administration.

### **Introducción**

El Estado constitucional de derechos y justicia reconoce en el Ecuador una nueva realidad jurídica que coloca a la persona en el centro del ordenamiento y atribuye al Estado la función primordial de garante de los derechos fundamentales (Torres, 2024). Al respecto, esta transformación constitucional incide de manera directa en el ámbito fiscal, pues la potestad tributaria del Estado encuentra en la Carta Suprema un conjunto de principios que orientan y limitan su ejercicio. El artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador (2008) consagra los siguientes principios rectores del régimen tributario nacional: (a) generalidad, que excluye privilegios arbitrarios; (b) progresividad, que ajusta la carga a la capacidad contributiva; (c) eficiencia y simplicidad administrativa; (d) irretroactividad; (e) equidad; (f) transparencia; y (g) suficiencia recaudatoria.

El tributo constituye una manifestación del poder público que impone a los ciudadanos la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado, pero esta imposición no puede ejercerse de manera discrecional

ni ilimitada. En este contexto, León et al. (2023) señalaron que el sistema tributario ecuatoriano enfrenta desafíos significativos derivados de la economía digital, los cuales exigen una actualización normativa que garantice la equidad y eficiencia recaudatoria.

La obligación de pagar tributos, consagrada en el artículo 83 de la Constitución (2008), se encuentra sujeta a límites materiales y formales que protegen los derechos patrimoniales de los contribuyentes y aseguran la vigencia del principio de legalidad tributaria. Como señalan Proaño & García (2026), el aforismo "nullum tributum sine lege" refleja la exigencia de que ningún tributo pueda crearse, modificarse o extinguirse sin una ley formal aprobada por el órgano legislativo competente.

En este sentido, el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Servicio de Rentas Internas (SRI) y de los gobiernos autónomos descentralizados (GAD) genera tensiones con los principios constitucionales cuando las normas reglamentarias o las resoluciones administrativas desbordan su función ejecutiva y alteran los elementos esenciales del tributo (Albán et al., 2024). La facultad normativa de la administración tributaria encuentra un límite en la reserva de ley, que exige que el hecho generador, la base imponible, la tarifa y los sujetos de la relación tributaria se determinen exclusivamente mediante norma legal. Para Proaño & García (2026), el exceso reglamentario configura una vulneración del principio de legalidad y afecta la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Ahora bien, la jurisprudencia constitucional ecuatoriana ha desempeñado un papel fundamental en la delimitación de los alcances de la potestad tributaria y en la protección de los derechos de los contribuyentes frente a posibles abusos del poder estatal. Armijos (2021) sostiene que la Corte Constitucional ha reconocido el principio de capacidad contributiva como un eje transversal del régimen tributario, aunque este principio no se encuentre positivado de manera expresa en el artículo 300 de la Constitución. Según el autor, este principio cumple una triple función como fundamento de la obligación tributaria, como límite a la presión fiscal y como orientador de la actividad legislativa y administrativa en materia impositiva.

De igual manera, la equidad tributaria constituye un principio rector que exige un trato igual para quienes se encuentran en iguales condiciones económicas y un trato desigual para quienes presentan diferencias significativas en su capacidad contributiva. Torres (2024) explica que la equidad opera en dos dimensiones complementarias: la equidad horizontal, que garantiza la igualdad de trato entre contribuyentes con idéntica capacidad económica, y la equidad vertical, que exige una mayor carga tributaria para quienes poseen mayor riqueza. De este modo, la progresividad del sistema tributario se erige como una manifestación concreta de la equidad vertical y como un instrumento para la redistribución de la riqueza.

Por otra parte, la doctrina especializada coincide en señalar que los principios constitucionales tributarios no constituyen meros enunciados programáticos, sino normas de eficacia directa que vinculan a todos los poderes públicos y que pueden ser invocadas por los contribuyentes ante los órganos jurisdiccionales. Paredes & Ávila (2022) afirman que la seguridad jurídica y el debido proceso en materia tributaria exigen que los actos de la administración se encuentren debidamente motivados y que el contribuyente cuente con las garantías necesarias para ejercer su derecho a la defensa. La

inobservancia de estos principios acarrea, según los autores, la nulidad de los actos administrativos y la responsabilidad de las autoridades que los emiten.

Asimismo, el principio de no confiscatoriedad impone un límite máximo a la potestad tributaria, pues prohíbe que las cargas impositivas afecten la esencia del derecho de propiedad o impidan el desarrollo económico del contribuyente. Armijos (2021) sostiene que este principio, estrechamente vinculado con el de capacidad contributiva, exige que el legislador evalúe el impacto de los tributos sobre la fuente de riqueza y evite que la presión fiscal resulte excesiva o desproporcionada. La suficiencia recaudatoria, por su parte, actúa como un límite mínimo que asegura que los ingresos tributarios cubran las necesidades del gasto público sin que ello justifique la imposición de cargas confiscatorias (Torres, 2024).

En consecuencia, el orden jerárquico de aplicación de las normas, establecido en el artículo 425 de la Constitución (2008), ubica a la Carta Suprema en la cúspide del sistema jurídico y subordina a las normas reglamentarias y a los actos administrativos a la ley. Dicha jerarquía implica que los reglamentos y las resoluciones administrativas no pueden alterar ni modificar el contenido de las leyes tributarias, sino que deben limitarse a facilitar su ejecución y aplicación (Albán et al., 2024). Proaño & García (2026) advierten que la potestad reglamentaria se constituye así en una competencia subordinada y complementaria que no puede sustituir ni condicionar la voluntad del legislador.

Por último, la protección de los derechos del contribuyente se articula a través de un conjunto de garantías constitucionales y legales que incluyen el derecho a la tutela judicial efectiva, el derecho a la defensa y el derecho a recurrir las resoluciones administrativas ante los tribunales contencioso-tributarios. Palacio (2025) explica que la Corte Constitucional ha establecido criterios jurisprudenciales que permiten identificar cuándo la actuación reglamentaria excede los límites constitucionales y cuándo, por el contrario, se mantiene dentro del marco de la legalidad. La efectividad de estos mecanismos de protección depende, en última instancia, de la vigencia del principio de supremacía constitucional y del control judicial sobre los actos de la administración tributaria (Albán et al., 2024).

Sobre la base de estas premisas, el presente estudio se propone analizar los límites constitucionales al ejercicio de la potestad tributaria en Ecuador y la protección de los derechos del contribuyente, a partir del estudio de la normativa, la doctrina y la jurisprudencia vigente. Los objetivos específicos de esta investigación consisten en identificar los principios constitucionales que limitan el ejercicio de la potestad tributaria en Ecuador, conforme la normativa vigente; comprender la función de estos principios como limitadores de la potestad administrativa del SRI, desde la perspectiva de la doctrina y la jurisprudencia; e interpretar la efectividad de los límites constitucionales como mecanismos de protección de los derechos del contribuyente, a partir del análisis crítico de la doctrina y las decisiones judiciales.

## **Metodología**

### ***Enfoque, tipo y alcance de la investigación***

La presente investigación se desarrolla bajo un enfoque cualitativo, orientado a la comprensión e interpretación del fenómeno jurídico-tributario desde una perspectiva dogmática. El enfoque resulta pertinente cuando el objeto de estudio exige analizar normas, principios y criterios jurisprudenciales, pues posibilita examinar significados, alcances y la coherencia del sistema jurídico (Espinoza E. E., 2020). La investigación es de tipo dogmática, ya que se centra en el estudio sistemático de los conceptos, principios y axiomas que conforman el derecho constitucional tributario ecuatoriano.

En cuanto al alcance, la investigación es de corte transversal, pues analiza el estado actual del régimen tributario constitucional ecuatoriano a partir de la Constitución de 2008 y las reformas posteriores. El nivel del estudio es descriptivo y explicativo, dado que identifica los principios constitucionales tributarios y analiza su función y efectividad en la protección de los derechos de los contribuyentes. Se emplean métodos cualitativos como el método dogmático, para sistematizar y analizar el marco normativo.

### ***Técnicas de recolección de información***

Las técnicas de investigación utilizadas comprenden el análisis documental, la revisión bibliográfica sistemática y el análisis de contenido. La estrategia de búsqueda se ejecutó mediante el uso de descriptores y operadores booleanos en bases de datos académicas como Google Académico, Dialnet, SciELO y repositorios institucionales de universidades ecuatorianas, con el fin de optimizar la pertinencia y calidad de las fuentes consultadas (Espinoza E. E., 2020). Los criterios de selección de las fuentes incluyeron:

- a) Publicaciones en español de los últimos cinco años (2021-2026);
- b) Documentos con pertinencia temática con el objeto de estudio;
- c) Estudios con calidad académica y rigor científico.

Se analizaron las siguientes fuentes: la Constitución de la República del Ecuador (2008), el Código Tributario ecuatoriano, la Ley de Régimen Tributario Interno, doctrina especializada en derecho constitucional tributario, jurisprudencia de la Corte Constitucional del Ecuador y artículos científicos publicados en revistas indexadas.

### ***Procedimiento de análisis de la información***

El procedimiento se desarrolló en cuatro fases. En la primera fase, se identificaron y sistematizaron los principios constitucionales tributarios consagrados en el artículo 300 de la Constitución, así como los principios implícitos reconocidos por la jurisprudencia. En la segunda fase, se analizó la doctrina especializada para comprender el contenido y alcance de cada principio y su función. En la tercera fase, se integraron los resultados para interpretar la efectividad de los límites constitucionales como mecanismos de protección de los derechos de los contribuyentes. En la cuarta fase, la información obtenida fue sistematizada y organizada en categorías analíticas, elaborándose matrices comparativas

y tablas de resultados que permitieron contrastar la normativa, la doctrina y la jurisprudencia, así como estructurar la discusión y las conclusiones de la investigación.

### **Consideraciones éticas**

Finalmente, la investigación se desarrolló bajo criterios de ética científica, garantizando la correcta citación de las fuentes consultadas, el respeto a la propiedad intelectual y la fidelidad en la interpretación de la doctrina y la jurisprudencia analizadas (Espinoza E. E., 2022). La utilización responsable de la información y la transparencia en el proceso investigativo constituyen requisitos indispensables para la producción científica en el ámbito jurídico, pues aseguran la credibilidad y confiabilidad de los resultados.

### **Resultados**

El análisis documental desarrollado en la presente investigación permitió identificar, sistematizar y comprender los límites constitucionales al ejercicio de la potestad tributaria en Ecuador, así como su efectividad como mecanismos de protección de los derechos del contribuyente. Los resultados se estructuran en tres apartados que responden directamente a los objetivos específicos planteados. Previamente, se presenta una caracterización metodológica de las fuentes consultadas, que permite contextualizar la calidad académica y el rigor científico de los documentos analizados.

#### **Caracterización Metodológica de los estudios seleccionados para revisión**

El análisis documental abarcó diferentes enfoques metodológicos, que incluyeron desde estudios cualitativos-dogmáticos hasta análisis normativos y jurisprudenciales, todos ellos publicados en español durante el período 2021-2026 y con pertinencia temática directa con el objeto de estudio. Esta diversidad metodológica permitió abordar el fenómeno jurídico-tributario desde múltiples perspectivas, asegurando así la integralidad y profundidad del análisis.

Se identificó que la mayoría de los estudios seleccionados adoptaron un enfoque cualitativo-dogmático, caracterizado por el análisis normativo, la revisión doctrinal y el examen jurisprudencial, con alcances descriptivo-explicativos y descriptivo-críticos. Estos estudios, representados por autores como Torres (2024), Armijos (2021, 2023), Proaño & García (2026), Aguayo (2021), Chávez (2023), Chicolino (2023), Flores & Quiroz (2025) y Tite & Silva (2025), constituyeron la base teórica principal para el desarrollo de la investigación, al proporcionar un marco conceptual sólido sobre los principios constitucionales tributarios y su aplicación en el ordenamiento ecuatoriano.

De manera complementaria, el enfoque histórico-jurídico, adoptado por Paredes & Ávila (2022), permitió comprender la evolución de los principios tributarios a lo largo de las constituciones ecuatorianas. El enfoque hermenéutico, utilizado por Bernal (2024), facilitó la interpretación sistemática de los principios constitucionales. El enfoque analítico de Albán et al. (2024) y el descriptivo-propositivo de Palacio (2025) aportaron, respectivamente, un análisis normativo con revisión jurisprudencial y una perspectiva orientada a la planificación tributaria. Finalmente, se consideraron fuentes documentales (Aimacaña & Aimacaña, 2025), dogmático-jurídicas (Tite & Silva, 2025), así como la jurisprudencia de la Corte Constitucional (Sentencias 8-19-CN/22) y el análisis sistemático de Moscoso & Silva (2023), además de la normativa constitucional y legal que constituyó el marco regulativo de referencia.

## Principios constitucionales que limitan la potestad tributaria

El análisis documental permite evidenciar que el sistema jurídico de Ecuador reconoce dos tipos de principios que limitan la potestad tributaria. El primero incluye los principios que están claramente establecidos en el artículo 300 de la Constitución (2008): generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria (Torres, 2024; Paredes & Ávila, 2022). El segundo agrupa los principios implícitos que, pese a no figurar en el catálogo constitucional, han sido reconocidos por la doctrina y la jurisprudencia como límites materiales al poder tributario (Armijos, 2021; 2023).

La capacidad contributiva se erige como un eje transversal del régimen tributario, en tanto que fundamenta la obligación de tributar y, correlativamente, limita la presión fiscal que puede ejercerse sobre los sujetos pasivos (Armijos, 2021, p. 13). De manera complementaria, el principio de no confiscatoriedad protege el derecho de propiedad al impedir que las cargas tributarias resulten excesivas o desproporcionadas (Armijos, 2023, p. 16). La equidad, por su parte, se distingue de la igualdad formal al exigir un tratamiento diferenciado según la capacidad contributiva de cada sujeto, configurándose como una noción más amplia que integra tanto la igualdad entre iguales como la desigualdad entre desiguales (Bernal, 2024).

El principio de legalidad, en su dimensión de reserva de ley, asegura que ningún tributo pueda crearse sin norma con rango formal de ley, con lo cual cumple así una función garantista al tutelar el derecho de propiedad y delimitar las posibilidades del Estado de afectar el patrimonio de los contribuyentes (Proaño & García, 2026). La supremacía constitucional opera como un parámetro de control que exige coherencia entre las regulaciones fiscales y los principios constitucionales que presiden el poder tributario del Estado (Albán et al., 2024). En conjunto, estos principios forman un sistema de garantías que limita el ejercicio del poder tributario, al establecer un balance entre la necesidad del Estado de recaudar y el respeto a los derechos fundamentales de los obligados (véase Tabla 1).

### Tabla1

*Principios constitucionales que limitan la potestad tributaria en Ecuador*

<b>Principio</b>	<b>Función Principal</b>
<b>Expresos (art. 300 CRE)</b>	
Generalidad	Exige normas abstractas e impersonales; prohíbe privilegios injustificados
Progresividad	Exige mayor carga tributaria a quienes poseen mayor capacidad contributiva
Eficiencia	Optimiza la relación entre ingresos recaudados y recursos utilizados
Simplicidad administrativa	Obliga a procedimientos simples para el cumplimiento de obligaciones

Irretroactividad	Prohíbe la aplicación retroactiva de normas en perjuicio del contribuyente
Equidad	Igualdad entre iguales y desigualdad entre desiguales
Transparencia	Exige claridad en procedimientos y acceso a la información
Suficiencia recaudatoria	Asegura que los ingresos cubran las necesidades del gasto público
<b>Implícitos (doctrina/jurisprudencia)</b>	
Capacidad contributiva	Eje transversal; fundamento, límite y orientación de la actividad tributaria
No confiscatoriedad	Protege el derecho de propiedad; impide cargas tributarias excesivas
Legalidad / Reserva de ley	Ningún tributo sin ley formal; protección del patrimonio del contribuyente
Supremacía constitucional	Parámetro de control que exige coherencia normativa con la Constitución
<b>Incorporado por ley</b>	
Confianza legítima	Protege la previsibilidad y certeza de las actuaciones administrativas

**Nota:** La clasificación de principios expresos e implícitos se sustenta en el análisis de Torres (2024), Paredes & Ávila (2022), Armijos (2021, 2023), Bernal (2024), Proaño & García (2026) y Albán et al. (2024). El principio de confianza legítima fue incorporado al ordenamiento mediante la reforma del artículo 5 del Código Tributario (Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19, 2021).

El estudio de estas fuentes normativas, doctrinales y jurisprudenciales evidencia que el régimen tributario ecuatoriano se sustenta en un catálogo de principios que, aunque en su mayoría se encuentran positivados en el artículo 300 constitucional, se complementan con otros de raigambre implícita que la jurisprudencia ha ido decantando. Dicha dualidad normativa confiere al sistema una flexibilidad interpretativa que, bien gestionada, puede favorecer la protección de los derechos de los contribuyentes. No obstante, la ausencia de consagración expresa de principios como la capacidad contributiva o la no confiscatoriedad genera un espacio de incertidumbre que exige del operador jurídico una especial diligencia en su aplicación.

### **Los principios constitucionales como límites a la potestad del SRI**

Los principios constitucionales identificados en el objetivo anterior no constituyen meros enunciados programáticos, sino que operan como límites efectivos a la potestad administrativa del SRI (Palacio, 2025). Su función limitadora se despliega en tres dimensiones interdependientes: la dimensión formal, que restringe la capacidad normativa de la administración; la dimensión material, que limita la presión fiscal y protege el patrimonio del contribuyente; y la dimensión procesal, que sujeta la actuación administrativa a plazos y procedimientos preestablecidos (véase Tabla 2).

En la dimensión formal, el principio de legalidad y su correlato, la reserva de ley, impiden que la administración tributaria cree, modifique o extinga obligaciones sustantivas mediante actos reglamentarios o resoluciones administrativas (Proaño & García, 2026; Chicolino, 2023). El artículo 7 del Código Tributario (2005) configura de manera categórica el alcance de la potestad reglamentaria al atribuirle de forma exclusiva al Presidente de la República, y proscribiera expresamente cualquier intento de alterar el sentido de la ley, crear obligaciones tributarias o reconocer exenciones no previstas por el legislador. Cuando el ejercicio de la potestad reglamentaria desborda los límites sustanciales y formales impuestos por la Constitución y la ley, Proaño & García (2026) señalan que esta pierde su carácter de desarrollo normativo legítimo y se transforma en una fuente de producción normativa carente de validez jurídica, en abierta contradicción con el principio de legalidad tributaria y la reserva de ley.

En la dimensión material, la capacidad contributiva y el principio de no confiscatoriedad constituyen límites sustantivos al ejercicio de la potestad determinadora del SRI. La Corte Constitucional ha reconocido que la capacidad contributiva opera como límite de la presión tributaria, de modo que ningún tributo puede exceder la razonable aptitud para contribuir del sujeto pasivo (Armijos, 2021). De igual forma, el principio de no confiscatoriedad, aunque no se encuentre positivado expresamente, ha sido reconocido jurisprudencialmente como una limitación material que impide que las cargas fiscales resulten desproporcionadas y afecten la esencia del derecho de propiedad (Armijos, 2023). La suficiencia recaudatoria, por su parte, opera como un límite que, si bien favorece al Estado, se encuentra sometido al marco constitucional y a los derechos de los contribuyentes, de manera que la eficiencia recaudatoria no puede justificar la imposición de cargas confiscatorias (Torres, 2024).

En la dimensión procesal, la seguridad jurídica y la caducidad limitan temporalmente la actuación administrativa. La redeterminación tributaria, al operar sin respaldo normativo expreso, vulnera la seguridad jurídica al modificar actos ya notificados y aparentemente firmes, actuando al margen de la previsibilidad que el ordenamiento debe garantizar (Tite & Silva, 2025). La caducidad, por su parte, opera como un límite perentorio al ejercicio de las facultades determinadoras de la Administración Tributaria, al establecer un plazo de cuatro años para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo (Código Tributario, 2005, art. 94). La Corte Constitucional ha reforzado estos límites procesales, como se evidencia en la Sentencia 8-19-CN/22 (2022) al declarar que el funcionario ejecutor no forma parte de los órganos de la Función Judicial, por lo que no puede ordenar medidas cautelares personales como el arraigo o la prohibición de salida del país, cuya competencia se encuentra atribuida únicamente a juezas y jueces.

## Tabla

2

### *Principios constitucionales como límites a la potestad del SRI*

<b>Dimensión del Límite</b>	<b>Principio Limitador</b>	<b>Función Específica Frente al SRI</b>	<b>Fundamento Normativo</b>
-----------------------------	----------------------------	---	-----------------------------

Formal	Legalidad / Reserva de ley	Impide la creación de obligaciones tributarias vía reglamento; exige que los elementos esenciales del tributo sean regulados por ley	Constitución (arts. 132.3, 301); Código Tributario (arts. 4, 7)
	Jerarquía normativa	Subordina reglamentos, resoluciones y circulares del SRI a la ley y a la Constitución; resuelve antinomias en favor de la norma superior	Constitución (arts. 424, 425)
	Capacidad contributiva	Limita la presión tributaria; exige que la determinación de la obligación respete la aptitud económica del contribuyente	Armijos (2021)
Material	No confiscatoriedad	Impide que las cargas fiscales resulten desproporcionadas; protege el derecho de propiedad frente a tributos excesivos	Armijos (2023)
	Suficiencia recaudatoria	Sujeta la recaudación al marco constitucional y a los derechos del contribuyente; no justifica cargas confiscatorias	Torres Rodas (2024)
Procesal	Seguridad jurídica	Exige previsibilidad en la actuación administrativa; prohíbe la redeterminación de obligaciones sin respaldo normativo	Constitución (art. 82); Tite & Silva (2025)
	Caducidad / Prescripción	Limita temporalmente la facultad determinadora (4 años) y la acción de cobro (5 años); protege al contribuyente frente a la inactividad estatal	Código Tributario (arts. 55, 94)
Jurisdiccional	Unidad jurisdiccional	Impide que funcionarios administrativos dicten medidas cautelares personales (arraigo, prohibición de salida); reserva esta competencia a jueces	Constitución (arts. 66.14, 167-168); Corte Const. (8-19-CN/22)

**Nota:** Elaboración propia a partir de Proaño & García (2026), Albán et al. (2024), Armijos (2021, 2023), Torres (2024), Tite & Silva (2025), Corte Constitucional (Sentencia 8-19-CN/22), y Código Tributario (2005).

El análisis de la función limitadora de los principios evidencia que su eficacia no se agota en el reconocimiento normativo, sino que exige una aplicación activa y coherente por parte de la administración tributaria y de los órganos de control. La jurisprudencia constitucional ha cumplido un rol

determinante al precisar el alcance de estos límites, especialmente en aquellos casos donde la práctica administrativa ha desbordado las previsiones legales. No obstante, la efectividad de esta función limitadora depende, en última instancia, de la existencia de mecanismos de control que permitan al contribuyente cuestionar los excesos de la administración y de una cultura institucional que internalice los principios constitucionales como verdaderos parámetros de actuación.

### **Efectividad de los límites constitucionales en la protección del contribuyente**

El análisis crítico de la doctrina y la jurisprudencia permite afirmar que los límites constitucionales a la potestad tributaria constituyen mecanismos de protección de los derechos del contribuyente cuya efectividad se manifiesta de manera diferenciada según el principio y el contexto de aplicación. En términos generales, estos límites resultan efectivos cuando se aplican correctamente, pero su eficacia se ve afectada por vacíos normativos, la existencia de principios implícitos no positivados y la persistencia de prácticas administrativas que operan al margen de la regulación expresa (véase Tabla 3). La capacidad contributiva cumple una función garantista al operar como fundamento, límite y orientación de la actividad tributaria, impidiendo que los tributos excedan la aptitud económica del contribuyente y protegiendo así su mínimo vital exento (Armijos, 2021).

El principio de no confiscatoriedad constituye una salvaguarda del derecho de propiedad al impedir que las cargas tributarias resulten desproporcionadas y afecten la capacidad de ahorro y prosperidad del contribuyente (Armijos, 2023, p. 16). No obstante, su efectividad se ve limitada por el hecho de que la confiscación en materia tributaria no se encuentra taxativamente prohibida en la Constitución, lo que genera incertidumbre sobre su alcance y aplicación en casos concretos (Armijos, 2023, p. 2).

En el ámbito procesal, de acuerdo con el artículo 4 del Código Tributario (2005) la caducidad y la prescripción operan como garantías temporales que protegen al contribuyente frente a la inactividad de la administración tributaria, al establecer plazos perentorios de cuatro años para la facultad determinadora (art. 94 CT) y de cinco años para la acción de cobro (art. 55 CT). En este sentido, Aguayo (2021) destacó que la prescripción constituye una garantía sustancial para el contribuyente, al limitar temporalmente la acción del Estado y proteger la seguridad jurídica frente a la inactividad fiscal.

La efectividad de estos mecanismos se ve comprometida por la práctica de la redeterminación tributaria, que permite reabrir obligaciones ya liquidadas y consentidas sin respaldo normativo expreso, debilitando así la confianza legítima del contribuyente y erosionando la firmeza de los actos administrativos (Tite & Silva, 2025). De manera similar, el vacío normativo en la potestad coactiva, que no establece plazos claros para la caducidad o prescripción del procedimiento de ejecución, afecta negativamente la seguridad jurídica de las personas que enfrentan un cobro coactivo (Flores & Quiroz, 2025). La jurisprudencia constitucional ha cumplido un rol correctivo frente a estas deficiencias, declarando la inconstitucionalidad de normas que vulneran derechos fundamentales, como la Sentencia 8-19-CN/22 (2022) que declaró inconstitucional el arraigo sin control judicial en el artículo 164 del Código Tributario. En materia de progresividad, la doctrina ha señalado que la tarifa única del impuesto a la renta para sociedades vulnera este principio, al omitir establecer tarifas diferenciadas en función de los ingresos efectivamente percibidos (Moscoso & Silva, 2023). La protección de los derechos del contribuyente se

articula también a través del catálogo de derechos de los sujetos pasivos consagrado en el artículo 30.1.1 del Código Tributario (2005), que incluye el derecho a ser tratado con imparcialidad y respeto, a formular consultas y obtener respuesta oportuna, y a impugnar los actos administrativos que afecten sus intereses, entre otros. En conjunto, estos mecanismos de protección resultan efectivos en la medida en que se articulan con el control judicial y la aplicación rigurosa de los principios constitucionales, aunque persisten desafíos derivados de vacíos normativos y prácticas administrativas discrecionales que requieren atención legislativa y jurisprudencial.

**Tabla3**

*Efectividad de los límites constitucionales en la protección del contribuyente*

<b>Derecho Protegido</b>	<b>Mecanismo de Protección</b>	<b>Efectividad Identificada</b>	<b>Limitación / Desafío</b>
Capacidad contributiva	Límite de presión tributaria; mínimo vital exento	Protege al contribuyente de tributos que excedan su aptitud económica (Armijos, 2021)	Principio implícito no positivado; su aplicación depende de la interpretación judicial
Propiedad privada	No confiscatoriedad	Impide cargas tributarias desproporcionadas que afecten el ahorro y la prosperidad (Armijos, 2023)	Confiscación en materia tributaria no prohibida expresamente en la Constitución
Seguridad jurídica	Caducidad (art. 94 CT)	Límite temporal de 4 años a la facultad determinadora (Código Tributario)	Redeterminación tributaria opera sin regulación expresa (Tite & Silva, 2025)
Seguridad jurídica	Prescripción (art. 55 CT)	Límite temporal de 5 años a la acción de cobro (Código Tributario)	Vacío normativo en caducidad de la potestad coactiva (Flores & Quiroz, 2025)
Libre tránsito	Control judicial de medidas cautelares	Declaración de inconstitucionalidad del arraigo sin trámite previo (Corte Const. 8-19-CN/22)	Requiere reforma legislativa del art. 164 CT para su plena efectividad
Progresividad	Tarifas progresivas	Exige mayor carga tributaria a quienes poseen mayor capacidad contributiva	Tarifa única del IR para sociedades vulnera el principio (Moscoso & Silva, 2023)

Confianza legítima	Irretroactividad; seguridad jurídica	Protege la previsibilidad de las actuaciones administrativas	Prácticas administrativas discrecionales erosionan la confianza legítima
Derechos del contribuyente	Catálogo de derechos (art. 30.1 CT)	Derecho a ser tratado con imparcialidad, a formular consultas, a impugnar actos administrativos	Su efectividad depende del control judicial y la aplicación rigurosa de los principios

**Nota:** Elaboración propia a partir de Armijos (2021, 2023), Tite & Silva (2025), Flores & Quiroz (2025), Moscoso & Silva (2023), Corte Constitucional (Sentencia 8-19-CN/22), y Código Tributario (2005).

La efectividad de los límites constitucionales como mecanismos de protección del contribuyente se revela como un fenómeno complejo, en el que confluyen factores normativos, jurisprudenciales y administrativos. Aimacaña & Aimacaña (2025) señalaron que, pese a los avances en la recaudación gracias a la facturación electrónica y la fiscalización digital, persisten desafíos vinculados a la evasión fiscal y la complejidad normativa que afectan la efectividad de las garantías constitucionales.

Si bien el ordenamiento jurídico ecuatoriano ha desarrollado un catálogo de garantías que, en teoría, deberían resguardar al contribuyente frente a eventuales excesos del poder tributario, la práctica evidencia que estos mecanismos no siempre operan con la intensidad deseada. La protección efectiva de los derechos del contribuyente exige, por tanto, un fortalecimiento de los controles jurisdiccionales, una mayor precisión normativa en la regulación de principios implícitos y una actuación administrativa que interiorice los límites constitucionales como verdaderos parámetros de su quehacer.

### Discusión

El análisis documental y jurisprudencial, en relación con el primer objetivo, demuestra la existencia de una doble categoría de principios limitadores: los expresos del artículo 300 constitucional y los implícitos reconocidos por la doctrina y la jurisprudencia, como la capacidad contributiva y la no confiscatoriedad. Según Torres (2024) y Paredes & Ávila (2022), el catálogo de principios previsto en el artículo 300 de la Constitución no agota el conjunto de principios rectores del régimen tributario. Esta interpretación difiere de la postura sostenida por Chávez (2023), quien plantea una visión taxativa de dichos principios. La identificación de principios implícitos reveló, no obstante, una limitación significativa del sistema jurídico ecuatoriano, pues la ausencia de consagración expresa generó incertidumbre sobre su alcance.

Asimismo, tal como lo sostuvo Armijos (2021), la capacidad contributiva cumple una triple función como fundamento, límite y orientación de la actividad tributaria. De hecho, ningún principio expreso del artículo 300 logró abarcar por sí solo dicho alcance garantista. Dicha función limitadora resultó complementaria al principio de no confiscatoriedad, el cual protege el derecho de propiedad al impedir cargas tributarias desproporcionadas, coincidiendo con lo sostenido por el mismo autor en 2023. Sin embargo, esta

situación contrastó con otros ordenamientos constitucionales de la región, como el colombiano o el mexicano, donde la capacidad contributiva y la no confiscatoriedad se encuentran positivadas de manera explícita, lo que otorga a los contribuyentes una mayor certeza sobre los límites del poder tributario (Bernal, 2024).

En cuanto al segundo objetivo, los principios operan como límites efectivos en tres dimensiones interdependientes: la formal (legalidad y reserva de ley), la material (capacidad contributiva y no confiscatoriedad) y la procesal (seguridad jurídica, caducidad y prescripción). Según Proaño & García (2026), el principio de legalidad impide que la administración tributaria cree obligaciones mediante actos reglamentarios. No obstante, Albán et al. (2024) revelaron que la práctica administrativa del SRI incurre con frecuencia en excesos reglamentarios que desbordan los límites formales impuestos por la Constitución y la ley.

De igual manera, se identifica una tensión significativa entre la suficiencia recaudatoria (principio expreso del art. 300) y los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad, pues el SRI prioriza con frecuencia los fines recaudatorios sobre los límites materiales. Dicha tensión resulta especialmente visible en el caso de la tarifa única del impuesto a la renta para sociedades, que la doctrina califica como vulneradora del principio de progresividad (Moscoso & Silva, 2023).

En relación con el tercer objetivo, los límites constitucionales resultan efectivos cuando se aplican correctamente, pero su eficacia se ve comprometida por la ausencia de tipificación expresa de principios implícitos. Albán et al. (2024) coinciden en señalar que la supremacía constitucional constituye un parámetro de control; sin embargo, evidencian que la mera existencia de principios no garantiza por sí misma la protección efectiva de los derechos del contribuyente. La efectividad de estos mecanismos depende, en última instancia, del control judicial y de una cultura institucional que internalice los límites constitucionales como verdaderos parámetros de actuación (Palacio, 2025).

Finalmente, en el ámbito procesal, la caducidad y la prescripción operan como garantías temporales que protegen al contribuyente frente a la inactividad estatal, estableciendo plazos de cuatro y cinco años respectivamente (Código Tributario, 2005). Sin embargo, dicha efectividad se ve seriamente erosionada por la práctica de la redeterminación tributaria, que permite reabrir obligaciones ya liquidadas y consentidas sin respaldo normativo expreso, debilitando así la confianza legítima del contribuyente (Tite & Silva, 2025). De manera similar, tal como lo advirtieron Flores & Quiroz (2025), el vacío normativo en la potestad coactiva afecta negativamente la seguridad jurídica de las personas que enfrentan un procedimiento de cobro coactivo.

## **Conclusiones**

La investigación concluye que el sistema jurídico ecuatoriano reconoce una doble categoría de principios constitucionales que limitan el ejercicio de la potestad tributaria: los principios expresos consagrados en el artículo 300 de la Constitución (generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa,

irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria) y los principios implícitos reconocidos por la doctrina y la jurisprudencia (capacidad contributiva, no confiscatoriedad, legalidad-reserva de ley y supremacía constitucional).

La dualidad normativa confiere al sistema una flexibilidad interpretativa que, bien gestionada, favorece la protección de los derechos de los contribuyentes. No obstante, la ausencia de consagración expresa de principios como la capacidad contributiva o la no confiscatoriedad genera un espacio de incertidumbre que exige del operador jurídico una especial diligencia en su aplicación, situación que contrasta con otros ordenamientos regionales donde dichos principios se encuentran positivados de manera explícita.

En cuanto a la función limitadora de estos principios frente a la potestad administrativa del SRI, se concluye que los principios operan como límites efectivos en tres dimensiones interdependientes: la dimensión formal, que restringe la capacidad normativa de la administración a través del principio de legalidad y la reserva de ley; la dimensión material, que limita la presión fiscal y protege el patrimonio del contribuyente mediante la capacidad contributiva y la no confiscatoriedad; y la dimensión procesal, que sujeta la actuación administrativa a plazos y procedimientos preestablecidos a través de la seguridad jurídica, la caducidad y la prescripción. Sin embargo, la práctica administrativa del SRI incurre con frecuencia en excesos reglamentarios y en la aplicación de la redeterminación tributaria sin respaldo normativo expreso, lo que evidencia una tensión persistente entre los fines recaudatorios del Estado y los límites constitucionales que deben regir su actuación.

Respecto a la efectividad de los límites constitucionales como mecanismos de protección de los derechos del contribuyente, estos límites resultan efectivos cuando se aplican correctamente, pero su eficacia se ve comprometida por la ausencia de tipificación expresa de principios implícitos, la persistencia de vacíos normativos (especialmente en la potestad coactiva) y la práctica de la redeterminación tributaria, que erosiona la confianza legítima del contribuyente y debilita la firmeza de los actos administrativos. La jurisprudencia constitucional cumple un rol correctivo fundamental al declarar la inconstitucionalidad de normas que vulneran derechos fundamentales, como ocurrió con la Sentencia 8-19-CN/22, que invalidó el arraigo sin control judicial. No obstante, la efectividad de estos mecanismos de protección depende, en última instancia, del fortalecimiento de los controles jurisdiccionales y de una cultura institucional que internalice los principios constitucionales como verdaderos parámetros de actuación.

Por último, es fundamental señalar que el presente estudio se limita al análisis dogmático de fuentes normativas, doctrinales y jurisprudenciales, sin incluir trabajo de campo que permita contrastar los resultados con la percepción de los contribuyentes o con datos empíricos sobre la aplicación de los principios constitucionales en procedimientos administrativos concretos. Se sugiere que las futuras investigaciones aborden, desde un enfoque mixto, el impacto real de las decisiones de la Corte Constitucional en la práctica administrativa del SRI, así como el análisis comparado de la positivación de principios implícitos en otros ordenamientos latinoamericanos. Asimismo, resultaría pertinente

explorar la viabilidad de una reforma legislativa que incorpore de manera expresa la capacidad contributiva y la no confiscatoriedad en el artículo 300 constitucional, con el fin de reducir la incertidumbre jurídica y fortalecer la protección de los derechos de los contribuyentes.

### Referencias Bibliográficas

- Aguayo, J. M. (2021). La prescripción tributaria de las acciones de la Administración para exigir el pago, determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones. *Derecho & Sociedad*(56), 1-43. <https://doi.org/10.18800/dys.202101.001>
- Aimacaña, M. O., & Aimacaña, E. P. (2025). Las Obligaciones Tributarias en el Ecuador. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 9(4), 1306-11316. [https://doi.org/10.37811/cl\\_rcm.v9i4.19720](https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v9i4.19720)
- Albán, D. E., Luspa, J. Z., Pino, T. A., & Pispira, E. C. (2024). La supremacía de la Constitución sobre los estándares tributarios en Ecuador: Límites a la administración legislativa y tributaria. *Revista E-IDEA Journal of Business Sciences*, 6(23), 1-14. <https://doi.org/10.53734/eidea.vol6.id321>
- Armijos, P. O. (2021). La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano. *Foro: Revista de Derecho*(36), 149-168. <https://doi.org/10.32719/26312484.2021.36.8>
- Armijos, P. O. (2023). El principio de no confiscatoriedad en el derecho tributario ecuatoriano: Análisis jurisprudencial y doctrinal. *Universidad y Sociedad*, 15(1), 11-20. <https://doi.org/10.32719/26312484.2023.15.1.2>
- Asamblea Nacional Constituyente. (2008, Octubre 20). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial 449. <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-06/CONSTITUCION%202008.pdf>
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2005). Código Tributario. Registro Oficial Suplemento No. 38. <https://www.ces.gob.ec/documentos/normativa/codigo-tributario.pdf>
- Bernal, M. E. (2024). *Principios constitucionales tributarios y su aplicación en el Ecuador*. Tesis de maestría, Universidad Técnica de Ambato. Repositorio Digital UTA. <https://repositorio.uta.edu.ec/jspui/handle/123456789/41245>
- Chávez, L. A. (2023). Análisis de los principios del derecho tributario en la Constitución ecuatoriana. *Revista Jurídica del Ecuador*, 6(2), 45-62. [https://doi.org/10.37811/cl\\_rcm.v6i6.4319](https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v6i6.4319)
- Chicolino, R. M. (2023). Determinación de la obligación tributaria. *Revista de Estudio de Derecho Tributario, Contabilidad Y Auditoría*, 1(1), 84-100.
- Corte Constitucional del Ecuador. (2022). Sentencia No. 8-19-CN/22 (Caso No. 8-19-CN). <https://www.corteconstitucional.gob.ec/sentencias/>

- Espinoza, E. E. (2020). La búsqueda de información científica en las bases de datos académicasLa búsqueda de información científica en las bases de datos académicas. *Metropolitana de Ciencias Aplicadas*, 3(1). <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=9240498>
- Espinoza, E. E. (2020). La investigación cualitativa, una herramienta ética en el ámbito pedagógico. *Conrado*, 16(75), 103-110. [https://www.researchgate.net/publication/346940616\\_La\\_investigacion\\_cualitativa\\_una\\_herramienta\\_etica\\_en\\_elambito\\_pedagogico](https://www.researchgate.net/publication/346940616_La_investigacion_cualitativa_una_herramienta_etica_en_elambito_pedagogico)
- Espinoza, E. E. (2022). Ética en la investigación científica. *Revista Mexicana de Investigación e Intervención Educativa*, 1(2), 35-43. <https://doi.org/10.62697/rmie.v1i2.13>
- Flores, M. G., & Quiroz, R. J. (2025). La caducidad y prescripción en el procedimiento coactivo tributario ecuatoriano. *Sociedad & Tecnología*, 8(S1), 1-15. <https://doi.org/10.51247/st.v8iS1.156>
- León, L., Ron, E., & Vergara, A. (2023). The challenges of taxation in the digital economy: analysis of the Ecuadorian tax system. *Amazonia Investiga*, 12(61), 262-275. <https://doi.org/10.34069/AI/2023.61.01.27>
- Moscoso, K. E., & Silva, M. I. (2023). Análisis del principio de progresividad en el impuesto a la renta de sociedades en Ecuador. *Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores*, 10(3), 1-20. <https://doi.org/10.46377/dilemas.v10i3.3614>
- Palacio, G. d. (2025). Fundamentos constitucionales y planificación tributaria en el sistema tributario ecuatoriano. *Polo del Conocimiento*, 10(11), 2699-2713. <https://doi.org/10.23857/pc.v10i11.10701>
- Paredes, E., & Ávila, E. G. (2022). Evolución de los principios del Derecho Tributario en las Constituciones del Ecuador. *Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores*, 10(1), 63. <https://doi.org/10.46377/dilemas.v10i1.3336>
- Proaño, K. A., & García, E. C. (2026). Análisis del principio de legalidad tributaria y la potestad reglamentaria. *Sociedad & Tecnología*, 9(S1), 480-494. <https://doi.org/10.51247/st.v9iS1.148>
- Tite, J. L., & Silva, M. I. (2025). La redeterminación tributaria y su afectación a la seguridad jurídica del contribuyente en Ecuador. *Universidad y Sociedad*, 17(1), 1-10. <https://doi.org/10.32719/26312484.2025.17.1.1>
- Torres, T. (2024). El Régimen Tributario en la Constitución de la República del Ecuador. *DICERE Revista de Derecho y Estudios Internacionales*, 1(1), 01-13. <https://doi.org/10.33324/dicere.v1i1.747>