



fecha de presentación: 11/01/2026, fecha de aceptación: 12/02/2026, fecha de publicación: 25/02/2026

Kevin Alexander Proaño-Sánchez

**E-mail:** kproano4@indoamerica.edu.ec

**Orcid:** <https://orcid.org/00090009-3689-9226>

Erika Cristina García-Eraza

**E-mail:** egarcia17@indoamerica.edu.ec.

**Orcid:** <https://orcid.org/0000-0002-8546-3594>

Carrera de derecho de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Tecnológica Indoamérica. Ambato, Ecuador.

## Cita sugerida (APA, séptima edición)

Proaño-Sánchez, K. A., & García-Eraza, E. C. (2026). Análisis del principio de legalidad tributaria y la potestad reglamentaria. *Revista Sociedad & Tecnología*, 9(S1), 480-494, DOI: <https://doi.org/10.51247/st.v9iS1.148>.

==== o ====

## Análisis del principio de legalidad tributaria y la potestad reglamentaria

### RESUMEN

El presente artículo tuvo como objetivo analizar el alcance del principio de legalidad tributaria y su relación con el ejercicio de la potestad reglamentaria en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, a partir del estudio del nacimiento de la obligación tributaria y de los elementos esenciales que la conforman. La investigación se desarrolló mediante un enfoque cualitativo, sustentado en la revisión bibliográfica, normativa y jurisprudencial de doctrina especializada, disposiciones constitucionales y legales, así como de pronunciamientos relevantes de la Corte Constitucional. Se aplicó el método analítico-sintético para examinar la estructura de la obligación tributaria y los límites constitucionales del reglamento como norma subordinada a la ley. Los resultados evidenciaron que el marco constitucional ecuatoriano establece de manera expresa la reserva de ley para la creación, modificación o extinción de tributos y para la determinación de sus elementos esenciales —hecho generador, sujetos, base imponible, tarifa y exenciones—. Sin embargo, se identificó que, en la práctica, determinadas disposiciones reglamentarias, resoluciones administrativas y ordenanzas municipales han incidido en aspectos sustantivos de la obligación tributaria, excediendo su función meramente ejecutiva y generando tensiones con el principio de seguridad jurídica. Se concluye que la potestad reglamentaria vulnera el principio de legalidad tributaria cuando altera el contenido esencial del tributo o introduce obligaciones no previstas en la ley, configurándose un exceso normativo contrario a la Constitución. En consecuencia, resulta necesario fortalecer los mecanismos de control constitucional y legal de las normas sublegales para garantizar la vigencia efectiva del principio de reserva de ley y la protección de los derechos de los contribuyentes.

**Palabras clave:** Legalidad tributaria; reserva de ley; potestad reglamentaria; iniciativa privativa; Derecho Tributario.

## Analysis of the principle of tax legality and regulatory power

### ABSTRACT

This article aimed to analyze the scope of the principle of tax legality and its relationship to the exercise of regulatory power in the Ecuadorian legal system, based on a study of the creation of the tax obligation and its essential elements. The research was conducted using a qualitative approach, supported by a review of specialized legal doctrine, regulations, and jurisprudence, as well as constitutional and legal provisions and relevant rulings of the Constitutional Court. The analytical-synthetic method was applied to examine the structure of the tax obligation and the constitutional limits of regulations as norms subordinate to the law. The results showed that the Ecuadorian constitutional framework expressly establishes the requirement of a law for the creation, modification, or elimination of taxes and for the determination of their essential elements—taxable event, taxpayers, tax base, rate, and exemptions. However, it was identified that, in practice, certain regulations, administrative resolutions, and municipal ordinances have affected substantive aspects of tax obligations, exceeding their merely executive function and generating tensions with the principle of legal certainty. It is concluded that regulatory power violates the principle of tax legality when it alters the essential content of the tax or introduces obligations not provided for by law, thus constituting a regulatory excess contrary to the Constitution. Consequently, it is necessary to strengthen the mechanisms of constitutional and legal control of sub-legal norms to guarantee the effective application of the principle of statutory reservation and the protection of taxpayers' rights.

**Keywords:** Tax legality; statutory reservation; regulatory power; exclusive initiative; Tax Law.

==== o =====

## Análise do princípio da legalidade tributária e do poder regulatório

### RESUMO

Este artigo teve como objetivo analisar o alcance do princípio da legalidade tributária e a sua relação com o exercício do poder regulatório no ordenamento jurídico equatoriano, tendo por base um estudo da criação da obrigação tributária e dos seus elementos essenciais. A investigação foi conduzida utilizando uma abordagem qualitativa, apoiada por uma revisão de doutrina jurídica especializada, regulamentos e jurisprudência, bem como disposições constitucionais e legais e decisões relevantes do Tribunal Constitucional. O método analítico-sintético foi aplicado para examinar a estrutura da obrigação tributária e os limites constitucionais dos regulamentos enquanto normas subordinadas à lei. Os resultados mostraram que o quadro constitucional equatoriano estabelece expressamente a exigência de uma lei para a criação, modificação ou eliminação de impostos e para a determinação dos seus elementos essenciais – facto gerador, contribuintes, base tributável, taxa e isenções. No entanto, identificou-se que, na prática, determinados regulamentos, resoluções administrativas e decretos municipais afetaram aspetos substantivos das obrigações fiscais, extravasando a sua função meramente executiva e gerando tensões com o princípio da segurança jurídica. Daqui se conclui que o poder regulatório viola o princípio da legalidade fiscal quando altera o conteúdo essencial do imposto ou introduz obrigações não previstas na lei, constituindo, assim, um excesso regulatório contrário à Constituição. Consequentemente, torna-se necessário reforçar os mecanismos de controlo constitucional e legal das normas subnacionais para garantir a aplicação efetiva do princípio da reserva legal e a proteção dos direitos dos contribuintes.

**Palavras-chave:** Legalidade fiscal; reserva legal; poder regulatório; iniciativa exclusiva; Direito Fiscal.

## INTRODUCCIÓN

El principio de legalidad tributaria constituye uno de los pilares fundamentales del sistema fiscal dentro del Estado constitucional de derechos y justicia, tal como lo expresa el aforismo clásico "*nullum tributum sine lege*", conforme al cual ningún tributo puede ser creado, modificado o extinguido sin una ley formal aprobada por el órgano legislativo competente (Velasco Caballero y Díez Sastre, 2023). Este principio garantiza que la imposición tributaria sea el resultado de la voluntad democrática expresada a través del legislador y no de decisiones unilaterales adoptadas por otros órganos del poder público, configurándose, así como una exigencia esencial de legitimidad del poder impositivo (Castro Villa, 2025).

En el ordenamiento jurídico ecuatoriano, ello se traduce en la atribución exclusiva de la Asamblea Nacional para la creación de tributos, lo cual refuerza el carácter representativo y democrático de la potestad tributaria. De manera complementaria, Fedele (2001, p. 59) sostiene que el principio de legalidad, en estrecha vinculación con la reserva de ley (Alvarado, 2011), cumple una función garantista al tutelar el derecho de propiedad y delimitar las posibilidades del Estado de afectar el patrimonio de los contribuyentes, consolidando la idea de que toda iniciativa fiscal debe emanar de un procedimiento legislativo válido y constitucionalmente legítimo. Este postulado encuentra reconocimiento expreso en el artículo 132 numeral 3 de la Constitución de la República del Ecuador (Asamblea Nacional Constituyente, 2008), que reserva a la ley la regulación de los elementos esenciales del régimen tributario.

Por su parte, la potestad reglamentaria faculta al Ejecutivo para dictar disposiciones generales destinadas a facilitar la aplicación y ejecución de las leyes aprobadas por el órgano legislativo, respondiendo a la necesidad de adaptar el mandato legal a la dinámica social, económica y administrativa (Chávez Panduro, 2023). En materia tributaria, dicha facultad se encuentra reconocida en el artículo 7 del Código Tributario, el cual delimita su alcance a la emisión de normas de carácter instrumental y operativo.

Al respecto, García de Enterría y Fernández (2015) precisa que la potestad reglamentaria no constituye una delegación legislativa, sino una facultad autónoma de naturaleza subordinada, cuya finalidad se limita a ejecutar y desarrollar la ley sin innovarla, razón por la cual no puede alterar los elementos esenciales del tributo, crear obligaciones nuevas ni modificar el hecho generador, la base imponible, la tarifa o los sujetos de la relación jurídico-tributaria.

Cuando el ejercicio de la potestad reglamentaria desborda los límites sustanciales y formales impuestos por la Constitución y la ley, 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 (López Pozo, 2013). En tales casos, el reglamento deja de cumplir una función meramente ejecutiva para incidir indebidamente en la configuración material de la obligación tributaria, vulnerando el equilibrio del sistema de fuentes y afectando la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Bajo esta premisa, la relevancia del presente trabajo se justifica en el análisis crítico de la interacción entre normas legales, reglamentos y resoluciones administrativas emitidas por el Servicio de Rentas Internas, en la medida en que dicha articulación normativa ha generado controversias significativas respecto de la validez constitucional de disposiciones inferiores a la Ley que, en la práctica, regulan materias expresamente reservadas al legislador. La doctrina especializada ha advertido la existencia de tensiones crecientes entre la ejecución legítima de la ley tributaria y la configuración indirecta de obligaciones fiscales a través de instrumentos reglamentarios, circunstancia que ha motivado relevantes pronunciamientos jurisprudenciales orientados a delimitar el alcance material del principio de legalidad frente al ejercicio de la potestad reglamentaria.

En este contexto, el desafío no radica en la supresión de la potestad reglamentaria, sino en la determinación precisa de sus límites constitucionales y legales, a fin de evitar su desnaturalización y la consecuente afectación del principio de legalidad tributaria. Es precisamente en este marco conceptual y normativo donde surge el problema jurídico central

que aborda el presente artículo, manifestado en la tensión existente entre el principio de legalidad tributaria y el ejercicio de la potestad reglamentaria por parte de los distintos órganos del Estado. En particular, se cuestiona hasta qué punto dicha potestad, concebida constitucionalmente como un instrumento de aplicación y ejecución de la ley, puede convertirse en un mecanismo de creación, modificación o alteración de obligaciones tributarias, desbordando los límites impuestos por la reserva de ley (Aimacaña Crespata y Aimacaña Crespata, 2025).

A partir de ello, se formula la siguiente interrogante de investigación: ¿hasta qué punto el ejercicio de la potestad reglamentaria en materia tributaria constituye un exceso que vulnera el principio de legalidad consagrado en la Constitución de la República del Ecuador y desarrollado en el Código Tributario? La pertinencia de esta cuestión radica en que, en la práctica, se han evidenciado actuaciones reglamentarias tanto a nivel del Ejecutivo como de los gobiernos autónomos descentralizados que inciden en los elementos esenciales del tributo o en el nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria, generando incertidumbre respecto de la legitimidad constitucional de tales disposiciones y del alcance real de las competencias normativas de la Administración Tributaria (Aguayo López, 2021).

El objetivo del presente artículo es analizar críticamente el alcance del principio de legalidad y de la potestad reglamentaria en materia tributaria, partiendo del estudio del nacimiento de la obligación tributaria y de los elementos esenciales que la integran. Para ello, se examina su tratamiento doctrinal y jurisprudencial (Toribio Bernárdez, 2023), así como el marco constitucional y legal vigente en el Ecuador, con el propósito de identificar criterios que permitan determinar cuándo la actuación reglamentaria se mantiene dentro de los márgenes constitucionales y cuándo, por el contrario, los sobrepasa, comprometiendo la vigencia efectiva del principio de legalidad tributaria.

### **Metodología**

La investigación se desarrolló bajo un enfoque cualitativo, orientado a comprender el alcance del principio de legalidad tributaria y su relación con la potestad reglamentaria dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano. Este enfoque permitió analizar el fenómeno desde una perspectiva interpretativa del Derecho, privilegiando la comprensión del contenido normativo y doctrinal por encima de la medición cuantitativa de variables. En este sentido, la investigación cualitativa resulta pertinente cuando el objeto de estudio exige interpretar normas, principios y criterios jurisprudenciales, pues posibilita examinar significados, alcances y coherencia del sistema jurídico (Espinoza Freire, 2020a, 2025a).

El estudio se sustentó en una revisión documental y bibliográfica sistemática. Para la localización de la información se realizó una búsqueda estructurada en bases de datos académicas y repositorios jurídicos especializados, priorizando artículos científicos, libros de Derecho tributario, normativa constitucional y legal vigente, así como jurisprudencia constitucional relevante. La estrategia de búsqueda se ejecutó mediante el uso de descriptores y operadores booleanos, con el fin de optimizar la pertinencia y calidad de las fuentes consultadas, procedimiento que permite garantizar la validez académica de la información utilizada (Espinoza-Freire, 2025b). Asimismo, la adecuada exploración de bases de datos académicas constituye un elemento esencial para asegurar la rigurosidad del proceso investigativo (Espinoza Freire, 2020b).

Desde el punto de vista metodológico, se empleó el método analítico-sintético. En una primera fase analítica se descompusieron los elementos estructurales de la obligación tributaria —hecho generador, sujetos, base imponible, tarifa, deducciones y exoneraciones— con el propósito de identificar su tratamiento legal y su posible afectación por normas reglamentarias. Posteriormente, mediante la síntesis se integraron los resultados obtenidos para determinar los límites constitucionales de la potestad reglamentaria y su relación con el principio de reserva de ley. Este procedimiento permitió establecer coherencias, contradicciones y tensiones entre la normativa legal, reglamentaria y jurisprudencial dentro del sistema tributario ecuatoriano (Espinoza Freire, 2020a).

Finalmente, el desarrollo de la investigación observó 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. 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 (Espinoza Freire, 2022)

## **MARCO TEÓRICO**

### **La Obligación tributaria**

La obligación tributaria, se estructura a partir de una serie de elementos que deben encontrarse expresamente determinados por la ley y mediante estos se configura el contenido mínimo e indispensable del tributo, y la determinación de estos elementos responde al principio de legalidad tributaria (Castro Villa, 2025), conforme al cual ninguna obligación fiscal puede existir ni exigirse si no ha sido previamente establecida por una norma con rango de ley Código Tributario (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014).

El sujeto activo de la obligación tributaria es el ente público acreedor del tributo, es decir, quien ostenta el derecho de crédito frente al sujeto pasivo, esta calidad corresponde al Estado como titular de la potestad tributaria, la cual puede ser ejercida tanto por el Gobierno Central como por los gobiernos autónomos descentralizados, conforme a la distribución competencial prevista en la Constitución y la ley (Chávez Panduro, 2023).

La doctrina distingue entre el Estado como creador de la obligación tributaria, cuando ejerce su potestad normativa, y el Estado como titular del crédito tributario, cuando exige el pago de la prestación debida, diferenciación que se le hace para comprender el momento en que el Estado se constituye jurídicamente como sujeto activo (Masbernat, 2017).

El artículo 23 del Código Tributario Ecuatoriano define expresamente al sujeto activo como el ente público acreedor del tributo, precisando que no siempre coincide con el órgano encargado de la recaudación, el cual puede actuar únicamente como administrador del cobro (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014).

Por otro lado, está el sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona natural o jurídica obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, ya sea en calidad de contribuyente o de responsable.

La doctrina coincide en señalar que el sujeto pasivo constituye el reverso del sujeto activo, pues es quien soporta la carga económica del tributo y se encuentra jurídicamente obligado frente al acreedor tributario (González Calderón y Seguel Malagueño, 2005).

El Código Tributario, en su artículo 24, establece que son sujetos pasivos tanto las personas naturales como jurídicas, incluyendo herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades sin personalidad jurídica que constituyan una unidad económica susceptible de imposición (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014).

Por su parte, el hecho generador constituye el presupuesto de hecho previsto por la ley cuya realización da origen a la obligación tributaria, al tratarse de un supuesto normativo abstracto que, al verificarse en la realidad, produce automáticamente el nacimiento del vínculo jurídico tributario, sin que medie la voluntad del sujeto pasivo.

Conforme al artículo 16 del Código Tributario, "el hecho generador debe encontrarse expresamente establecido en la ley, lo que refuerza su función como límite material del poder tributario del Estado." Así mismo, Sáinz de Bujanda (1996) sostiene que la obligación tributaria surge de manera directa y necesaria cuando se realiza el hecho imponible, configurándose así una obligación "ex lege", ajena a cualquier manifestación de voluntad contractual.

El nacimiento de la obligación tributaria se produce en el momento en que se realiza el presupuesto legal previsto para configurar el tributo, tal como lo menciona el artículo 18 del Código Tributario mismo que dispone que la obligación nace cuando se verifica el hecho

generador, aunque inicialmente lo hace en estado ilíquido, es decir, sin una cuantificación concreta de la prestación debida, pero posteriormente, se establece la cuantía del tributo, permitiendo al contribuyente conocer el monto exacto de su obligación (Durango Vela, 2008).

Por otro lado, exigibilidad de la obligación tributaria se refiere al momento a partir del cual la Administración Tributaria se encuentra habilitada para exigir el cumplimiento de la prestación (Aguayo López, 2021).

El artículo 19 del Código Tributario establece que "la obligación es exigible desde la fecha que la ley señale expresamente y, a falta de disposición específica, desde el vencimiento del plazo para declarar cuando la liquidación corresponde al contribuyente, o desde el día siguiente a la notificación cuando la determinación es realizada por la Administración." Mediante esta regulación se garantiza el respeto al debido proceso y a la seguridad jurídica del sujeto pasivo.

La base imponible constituye la magnitud económica sobre la cual se aplica la tarifa del tributo y representa la expresión cuantitativa del hecho generador. En términos doctrinarios, la base imponible mide la capacidad económica manifestada por el sujeto pasivo y debe guardar una relación directa con el hecho imponible, de modo que no se altere su definición sustantiva (Andrade, 2003).

Esta se obtiene a partir de la materia imponible depurada, luego de aplicar las deducciones y rebajas previstas por la ley, y su determinación constituye un elemento esencial del tributo que no puede ser modificado por normas reglamentarias.

Por otro lado, la tarifa es el elemento que permite calcular el monto del tributo a pagar, aplicándose sobre la base imponible conforme a los porcentajes o valores establecidos en la ley, pudiendo ser fija, proporcional o progresiva, dependiendo de la naturaleza del tributo y de la política fiscal adoptada por el legislador y se encuentra sometida a la reserva de ley, por lo que cualquier alteración de esta debe realizarse exclusivamente mediante norma legal.

Las deducciones y exoneraciones constituyen mecanismos legales que inciden en la determinación de la obligación tributaria. Las deducciones, por una parte, permiten depurar la base imponible mediante la exclusión de determinados costos o gastos vinculados a la generación del ingreso gravado.

Mientras que las exoneraciones implican la exclusión legal del cumplimiento de la obligación tributaria por razones de orden público, económico o social y el Código Tributario (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014), en sus artículos 31 y 32, establece que las exenciones solo pueden ser creadas mediante disposición expresa de ley, especificando sus requisitos, alcance y duración, lo que reafirma su carácter excepcional y su sometimiento estricto al principio de legalidad, estos se encuentran desarrollados en el artículo 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (Congreso de la República del Ecuador, 2007).

### **Nacimiento de la obligación tributaria.**

El nacimiento de la obligación tributaria como antecedente para el desarrollo del presente artículo, dentro del derecho tributario, es la medida en que se determina el momento exacto a partir del cual surge el vínculo jurídico entre el Estado, en calidad de sujeto activo, y el contribuyente o responsable, como sujeto pasivo, por ello, la obligación tributaria se concibe como una relación jurídica de carácter personal, cuyo origen se encuentra estrictamente condicionado a la verificación del hecho generador previamente establecido en la ley, en este caso, conforme lo dispone el artículo 15 del Código Tributario, al definirla como "el vínculo jurídico personal que obliga a satisfacer una prestación económica o aplicable en dinero al verificarse el hecho generador previsto, entre el Estado o entidades acreedoras calificadas y los responsables o contribuyentes " Código Tributario (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014).

Desde una perspectiva doctrinaria, la obligación tributaria ha sido entendida como una manifestación específica del poder de imperio del Estado, mediante la cual se impone unilateralmente una prestación patrimonial a los particulares, con el objetivo de obtener recursos necesarios para el cumplimiento de los fines públicos.

Giuliani Fonrouge (1997) sostiene que la obligación tributaria surge como consecuencia directa de la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, constituyéndose esta última en el "soplo vital" de dicha obligación, lo que refuerza la idea de que la ley no sólo regula, sino que da existencia jurídica a la relación tributaria.

Por lo tanto, el Código Tributario, es claro al establecer que la obligación tributaria nace en el momento en que se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo, conforme lo dispone expresamente su artículo 18. Dicho presupuesto legal que se hace referencia es denominado hecho generador, mismo que es definido en el artículo 16 del mismo cuerpo normativo como el "supuesto de hecho previsto por la ley para dar nacimiento a cada tributo".

Sánchez Torres (2007) explica que la relevancia del hecho generador radica en que delimita de forma precisa el ámbito material de aplicación del tributo, esto con el fin de garantizar que solo quienes encajen el supuesto normativo queden sujetos a la carga impositiva, de este modo, se refuerza la exigencia de certeza y previsibilidad propias del principio de legalidad tributaria, únicamente a aquellos que configuren el mismo.

De igual forma, para que el hecho generador pueda producir válidamente el nacimiento de la obligación tributaria, la ley debe contener de manera expresa y clara los elementos esenciales del tributo, tales como el objeto imponible, los sujetos obligados, la base imponible, la tarifa, el tiempo y el lugar de realización, así como las exenciones o deducciones aplicables, con el fin de que cuando el contribuyente se sitúa dentro del presupuesto legal descrito, se configura el hecho generador y, en consecuencia, nace la obligación de satisfacer la prestación tributaria correspondiente (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014).

De modo que, la obligación tributaria nace inicialmente en estado ilíquido, al respecto Cabanellas (2014) "define la obligación ilíquida como aquella cuya cuantía no está determinada y que requiere un proceso de estimación o liquidación posterior." En materia tributaria, esta determinación se realiza a través de los mecanismos legalmente previstos, ya sea mediante la declaración del contribuyente o mediante la determinación administrativa, momento en el cual la obligación se torna líquida y exigible.

No obstante, es fundamental distinguir entre el nacimiento de la obligación tributaria y su exigibilidad. Osorio Morales (2025) advierte y aclara que el hecho de que la obligación haya nacido no implica automáticamente que la administración tributaria pueda exigir su cobro inmediato, ya que la exigibilidad depende del cumplimiento de las condiciones y plazos establecidos por la ley.

### **Fundamento constitucional del principio de legalidad tributaria en el Ecuador**

Ahora bien, en cuanto al principio de legalidad, se tiene que se encuentra reconocido dentro del Estado constitucional de derechos y por la doctrina, como señala Navarro García (2012), este principio "asegura que toda actuación estatal que afecte derechos ciudadanos debe estar previamente definida en la ley", lo que en materia tributaria se traduce en "*nullum tributum sine lege*", esto se refiere a que ningún impuesto, tasa o contribución puede ser exigido sin que exista previamente una ley formal aprobada por la Asamblea Nacional, según lo establecen los artículos 132 y 301 de la Constitución de la República del Ecuador, con esta exigencia se ofrece al contribuyente una garantía que ayuda a que su patrimonio no sea afectado por decisiones discrecionales ni por actos administrativos carentes de sustento legal.

Así mismo, Troya (2006) explica que "el principio de legalidad es una forma de ejercicio de la potestad tributaria, ya que, delimita quién puede crear tributos, bajo qué procedimientos y con qué límites materiales y formales" Esto con la finalidad de asegurar la legitimidad democrática del sistema impositivo, manteniendo un equilibrio entre el deber de contribuir y la protección de la propiedad privada, exigiendo que los tributos se creen sólo mediante ley y de esta forma evitando que la Administración o el Ejecutivo impongan cargas económicas sin control y sin la participación democrática del pueblo representado.

Desde una perspectiva comparada, el principio de legalidad se encuentra incorporado en la mayoría de las constituciones, convirtiéndose en una garantía transversal frente al ejercicio del poder impositivo. De igual forma, Aguirre Castro (2013) señala que su finalidad es asegurar que la aplicación de las normas tributarias respete los principios constitucionales de igualdad, equidad y seguridad jurídica, protegiendo tanto los derechos de los administrados como la actuación legítima de la Administración Tributaria.

Este principio, además, se vincula con la célebre expresión histórica "*No taxation without representation*", la cual, como recuerda de la Peña Amoros (2009) "que ningún tributo es válido si no ha sido previamente aprobado por un órgano legislativo democrático, constituyéndose en una protección directa frente a la arbitrariedad fiscal".

El principio de legalidad posee también una dimensión estructural dentro del Derecho Público. Morales Llor et al. (2023) sostienen que este principio opera dualmente, por un lado, obliga a los poderes del Estado a actuar conforme al ordenamiento jurídico; por otro, impone a las personas naturales y jurídicas el deber de acatar las obligaciones definidas por la ley (Martínez López y Canto López, 2020). En materia tributaria, esta doble dimensión se traduce en que la Administración Tributaria debe ajustar sus actuaciones a lo previsto en el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y demás normativa aplicable, mientras que los contribuyentes deben cumplir con las obligaciones sustantivas y formales establecidas por dichas leyes.

En cuanto al alcance institucional del principio de legalidad, la doctrina administrativa enfatiza que todas las potestades de la Administración se sustentan en la ley, de manera que únicamente pueden ser ejercidas por el órgano competente y dentro de los límites previstos por el ordenamiento jurídico.

Gutiérrez (2022) explica que las atribuciones administrativas no surgen de poderes autónomos, sino de habilitaciones legales expresas, lo que impide entender la Administración como un ente con múltiples poderes ilimitados.

### **Potestad reglamentaria: concepto, naturaleza y fundamento constitucional.**

Doctrinariamente, al reglamento se lo define como una disposición administrativa de carácter general y que se deben encontrar subordinada o de rango inferior a la Ley. Ahora bien, la potestad reglamentaria (López Pozo, 2013), consiste en la facultad de dictar normas generales y abstractas destinadas a facilitar la aplicación de la ley, actuando siempre en posición subordinada y complementaria de esta, así mismo, constituye una de las atribuciones esenciales de la Administración Pública dentro del Estado constitucional de derecho, por lo que, como señala García de Enterría, se trata del "poder que tiene la administración de expedir normas secundarias, subalternas, inferiores y complementarias de la ley", por lo que no posee el carácter soberano propio de la potestad legislativa ni integra la función normativa principal del Estado.

Tal así que González (2025) afirma que "la potestad reglamentaria es la capacidad de la Administración para dictar reglamentos con el fin de hacer ejecutable la ley", haciendo referencia a poder desarrollarla, más no crearla.

De igual forma, esta potestad se estructura como una atribución autónoma otorgada por la Constitución al Poder Ejecutivo y, en determinadas materias, a otros órganos administrativos, no se trata, de una delegación del poder legislativo, sino de una competencia propia de la función ejecutiva, cuyo ejercicio encuentra razón de ser en la necesidad de hacer operativas y ejecutables las leyes, caracterizadas por dinámicas económicas rápidas y altamente técnicas, siendo el responsable de crear las mismas el presidente de la república del Ecuador.

En cuanto a una visión más amplia existen dos tipos, una que es la visión material y hace referencia que, al estar en contacto directo y permanente con la realidad social, económica y tecnológica, requiere intervenir mediante normativa secundaria para asegurar el cumplimiento eficaz de las funciones estatales.

A esta justificación anterior se suma la justificación formal, que viene siendo desde otra perspectiva, ya que la propia Constitución de la República del Ecuador es la que reconoce expresamente esta competencia, en el artículo 147 numeral 13 de la Constitución establece que corresponde al presidente de la República “expedir los reglamentos necesarios para la aplicación de las leyes, sin contravenirlas ni alterarlas”

Por lo que con esta disposición se confirma que el reglamento no puede modificar, suspender, ampliar ni restringir el contenido de la ley y, sobre todo, que el Ejecutivo carece de potestad para emitir reglamentos autónomos en materia tributaria, con todo ello se confirma, además, que las materias reservadas a ley formal como los elementos esenciales del tributo no pueden ser objeto de regulación por vía reglamentaria, conforme al principio de reserva de ley y a la jerarquía normativa fijada en el artículo 425 de la Constitución.

El artículo 7 del Código Tributario configura de manera categórica el alcance de la potestad reglamentaria en el ámbito fiscal, al atribuirle de forma exclusiva al Presidente de la República y restringir a las autoridades administrativas, como el Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera, a la expedición de circulares o disposiciones generales de carácter operativo, orientadas únicamente a facilitar la ejecución de la ley sin modificar su contenido normativo.

De igual forma, dicha disposición proscribiera expresamente cualquier intento de alterar el sentido de la ley, crear obligaciones tributarias o reconocer exenciones no previstas por el legislador, así como suspender, adicionar o reformar la norma, estableciendo incluso la responsabilidad por abuso de autoridad frente al ejercicio desbordado de esta potestad (Aimacaña Crespata y Aimacaña Crespata, 2025).

Por su naturaleza subordinada, la potestad reglamentaria no puede entenderse como un poder independiente ni paralelo al legislador, ya que su finalidad consiste en desarrollar y aplicar la ley, siendo más bien una competencia de ejecución normativa, evitando que las lagunas técnicas o la necesidad de procedimientos administrativos impidan la ejecución efectiva de las normas tributarias, siendo este un instrumento para la eficiencia administrativa, pero a la vez como un ámbito de riesgo cuando su ejercicio excede los límites constitucionales y termina afectando la reserva de ley o los derechos de los contribuyentes.

### **Límites de la potestad reglamentaria en materia tributaria.**

La potestad reglamentaria se encuentra sujeta a límites estrictos derivados del principio de legalidad y de la reserva de ley, en el ámbito tributario, estos límites adquieren una relevancia particular, en razón de que la imposición fiscal incide directamente en derechos fundamentales de los contribuyentes, especialmente en su patrimonio y en la seguridad jurídica, por ello, el ejercicio de la potestad reglamentaria no puede concebirse como una facultad discrecional ilimitada, sino como una competencia reglada, subordinada y estrictamente condicionada al orden constitucional y legal vigente.

Tal así que, el principal límite de la potestad reglamentaria se encuentra consagrado en el artículo 147 numeral 13 de la Constitución de la República del Ecuador, que faculta al presidente de la República a expedir reglamentos únicamente para la aplicación de las leyes, “sin contravenirlas ni alterarlas”. Esta disposición constitucional excluye de forma expresa la posibilidad de que el Ejecutivo dicte reglamentos autónomos en materia tributaria o innove el contenido de la ley. En concordancia con ello, el artículo 425 de la Constitución establece la jerarquía normativa, ubicando a la ley por encima del reglamento, lo que impide que una norma secundaria modifique, suspenda o reforme una norma legal.

Por su parte, el Código Tributario desarrolla estos límites de manera expresa y categórica. El artículo 7 dispone que “ningún reglamento puede modificar o alterar el sentido de la ley, ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella.

Asimismo, prohíbe suspender la aplicación de las leyes, adicionarlas o reformarlas bajo el pretexto de interpretarlas, estableciendo incluso responsabilidad por abuso de autoridad cuando se incurre en tales excesos” Código Tributario (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014).

Esta disposición evidencia que el legislador ecuatoriano ha optado por una concepción restrictiva de la potestad reglamentaria en materia tributaria, orientada a preservar la reserva de ley y evitar la creación indirecta de tributos.

Por tanto, la potestad reglamentaria está sometida a límites sustanciales y formales, por una parte, los límites sustanciales se refieren a la obligación de respetar la Constitución, el principio de legalidad, la reserva de ley y los elementos esenciales del tributo, mientras que los límites formales se relacionan con la competencia del órgano, la forma del acto y el proceso de expedición.

Desde esta perspectiva, se puede afirmar que el ordenamiento jurídico ecuatoriano excluye al Ejecutivo de la regulación de determinadas materias tributarias, particularmente aquellas que afectan derechos patrimoniales de los ciudadanos. En concordancia con ello, la doctrina coincide en señalar que los principales límites a la potestad reglamentaria son la competencia, la jerarquía normativa y la reserva de ley.

El primer límite de la potestad reglamentaria es la competencia, entendida como la atribución constitucional y legal que habilita a un órgano determinado para expedir reglamentos. En materia tributaria, la competencia reglamentaria corresponde de forma exclusiva y excluyente al presidente de la República, conforme lo dispone la Constitución, salvo los casos de delegación expresa o habilitación legal específica.

Dromi sostiene que "la potestad reglamentaria es inherente a la función administrativa, pero su ejercicio debe encontrarse estrictamente delimitado por la Constitución y la ley, pues de lo contrario se incurre en vicios de incompetencia que acarrearán la nulidad del acto normativo". En este sentido, cuando órganos administrativos distintos al presidente emiten reglamentos sin contar con delegación o habilitación legal, se produce una vulneración directa al principio de legalidad y al orden competencial previsto en la Constitución.

El segundo límite es la jerarquía normativa, la cual establece una relación de subordinación entre las normas, conforme a la teoría kelseniana donde la Constitución ocupa el nivel superior de la pirámide normativa, seguida de la ley y, posteriormente, de los reglamentos como normas secundarias de ejecución, esta jerarquía implica que los reglamentos no pueden contrariar, modificar ni derogar normas de rango legal, y mucho menos disposiciones constitucionales. En este sentido, García de Enterría enfatiza que "el reglamento no expresa la voluntad soberana del pueblo, sino que constituye un instrumento técnico de la Administración destinado a ejecutar la ley, razón por la cual su contenido debe ajustarse estrictamente a esta"

Finalmente, un tercer límite es la reserva de ley, considerada por la doctrina como el mecanismo técnico mediante el cual se hace efectivo el principio de legalidad tributaria.

La reserva de ley exige que los elementos esenciales del tributo —hecho generador, sujetos activo y pasivo, base imponible, tarifa, exenciones y deducciones— sean regulados exclusivamente por normas con rango de ley. Esta puede presentarse tanto en su dimensión material como formal, la reserva material impide que determinadas materias constitucionalmente protegidas sean reguladas por normas inferiores a la ley, incluso en ausencia de regulación legal expresa.

Por su parte, la reserva formal excluye al reglamento de cualquier materia que haya sido previamente regulada por una ley, aun cuando se trate de aspectos aparentemente secundarios. Al respecto, Ferreiro Lapatza (2006) explica que, "si bien el principio de legalidad y el de reserva de ley guardan una relación estrecha, no son idénticos, pues la reserva de ley actúa como el instrumento técnico que concreta y materializa el principio de legalidad en el ámbito tributario".

Finalmente, se ha tomado como ejemplo la sentencia N.º 101-20-IN/23 emitida por la Corte Constitucional del Ecuador (Corte Constitucional del Ecuador, 2023), misma que determinó que la ordenanza municipal 932 del Cantón Eloy Alfaro vulneró el principio de legalidad al alterar elementos esenciales del tributo sin contar con una habilitación legal expresa, específicamente porque el Concejo Municipal excedió su ámbito normativo al regular aspectos sustantivos del

tributo que, conforme a la Constitución, se encuentran reservados a la ley, lo cual quebranta la garantía de previsibilidad y certeza que debe caracterizar a las obligaciones tributarias.

La Corte enfatizó que la potestad tributaria no puede ejercerse de manera autónoma por los gobiernos autónomos descentralizados cuando se trata de impuestos, ya que estos se encuentran sujetos al principio de reserva de ley.

Esta ordenanza municipal no se limitó a desarrollar o ejecutar una ley preexistente, sino que introdujo modificaciones que incidían directamente en el sujeto pasivo y en la configuración del hecho generador, lo que implicó una actuación normativa más allá de sus facultades. Sobrepasando los límites constitucionales de la competencia municipal y configuró una vulneración directa al principio de legalidad tributaria.

Asimismo, la Corte analizó el alcance de la potestad reglamentaria de los GADS, señalando que esta facultad tiene un carácter estrictamente subordinado y complementario respecto de la ley, ya que la potestad reglamentaria no habilita a los gobiernos locales a innovar el ordenamiento jurídico en materia tributaria, sino únicamente a desarrollar aspectos operativos o procedimentales de tributos previamente establecidos por el legislador.

En este sentido, la ordenanza cuestionada transgredió la naturaleza misma de la potestad reglamentaria al sustituir al legislador en la definición de contenidos normativos esenciales, por lo que la Corte advirtió que permitir que una ordenanza municipal modifique elementos sustantivos de un tributo implicaría vaciar de contenido la reserva de ley.

## **DISCUSIÓN**

Una vez desarrollado el análisis doctrinal y normativo, se identifica una coincidencia ampliamente consolidada en torno al principio de legalidad tributaria como pilar estructural del sistema fiscal dentro del Estado constitucional de derechos y justicia. En efecto, se reconoce de manera uniforme que los elementos esenciales de la obligación tributaria —sujeto activo y sujeto pasivo, hecho generador, nacimiento y exigibilidad de la obligación, base imponible, tarifa, deducciones y exoneraciones— deben encontrarse definidos de forma expresa y exclusiva en una norma con rango de ley, en estricta observancia del principio de reserva legal que rige en materia tributaria (Alvarado, 2011). En este sentido, la doctrina especializada refuerza la concepción de que el legislador constituye el único órgano constitucionalmente habilitado para configurar el contenido sustantivo de los tributos, excluyendo de manera categórica a la potestad reglamentaria de cualquier intervención de carácter creativo, innovador o modificadorio respecto de dichos elementos (Chávez Panduro, 2023).

No obstante, la revisión bibliográfica pone en evidencia una tensión persistente entre el principio de legalidad tributaria y su aplicación efectiva en la práctica normativa y administrativa (Castro Villa, 2025). Mientras la Constitución y la doctrina delimitan con claridad el carácter subordinado, instrumental y estrictamente ejecutivo de la potestad reglamentaria, se identifican numerosos supuestos en los que reglamentos, resoluciones administrativas e incluso ordenanzas municipales inciden (Velasco Caballero y Díez Sastre, 2023), de forma directa o indirecta, en aspectos sustantivos de la obligación tributaria, desdibujando la frontera entre la ejecución legítima de la ley y la regulación material reservada al legislador.

Esta contradicción se manifiesta, de manera particular, cuando normas de jerarquía inferior a la ley introducen condiciones adicionales, requisitos procedimentales, plazos, restricciones o beneficios fiscales que afectan el nacimiento, la exigibilidad o la cuantía del tributo, sin contar con una habilitación legal expresa. Tales prácticas generan una ampliación indebida del ámbito normativo del Poder Ejecutivo o de los gobiernos autónomos descentralizados, alterando el equilibrio del sistema de fuentes y comprometiendo la vigencia efectiva del principio de legalidad tributaria (Aimacaña Crespata y Aimacaña Crespata, 2025).

Asimismo, los autores analizados coinciden en afirmar que el reglamento no puede suplir, complementar ni integrar materialmente el contenido de la ley tributaria. Sin embargo, la experiencia normativa evidencia que, en determinados contextos, la Administración Tributaria

recurre a la potestad reglamentaria (López Pozo, 2013) como un mecanismo para desarrollar aspectos sustantivos del tributo bajo el argumento de precisar, aclarar o facilitar la aplicación de la ley (López, 2021). Esta práctica desnaturaliza la función reglamentaria, debilita el principio de seguridad jurídica y habilita la configuración de obligaciones fiscales a través de normas de inferior jerarquía, en contravención del principio de reserva de ley.

Por otra parte, si bien los gobiernos autónomos descentralizados gozan de potestad normativa dentro de su respectivo ámbito competencial, dicha atribución se encuentra igualmente sometida a los límites derivados del principio de legalidad y de la reserva de ley tributaria. En este contexto, la emisión de ordenanzas que inciden en la determinación de tributos, la concesión de exoneraciones, la fijación de tarifas o la modificación de la base imponible revela la existencia de una zona de tensión normativa en la que la autonomía local entra en conflicto con los límites constitucionales al poder tributario.

En consecuencia, de la revisión bibliográfica permiten afirmar que, pese a la existencia de una clara delimitación doctrinal y normativa sobre los alcances y límites de la potestad reglamentaria en materia tributaria, persisten vacíos relevantes en su aplicación práctica y en los mecanismos de control de los excesos reglamentarios, lo que evidencia la necesidad de fortalecer la fiscalización constitucional y legal de las normas de rango inferior a la ley para garantizar la plena vigencia del principio de legalidad tributaria.

### **CONCLUSIONES**

El presente estudio permite concluir que el principio de legalidad tributaria se erige como un límite estructural e inderogable al ejercicio del poder impositivo del Estado, en virtud del cual la creación, modificación, supresión de tributos y la determinación de los elementos esenciales de la obligación tributaria constituyen una competencia exclusiva y excluyente del legislador. Este principio, de raigambre constitucional, opera como una garantía fundamental de la seguridad jurídica de los contribuyentes y delimita el ámbito de actuación normativa y administrativa de la Administración Tributaria dentro del marco del Estado constitucional de derechos y justicia.

En atención a la problemática planteada, se concluye que el ejercicio de la potestad reglamentaria en materia tributaria configura un exceso normativo y vulnera el principio de legalidad cuando desborda su función constitucional de ejecución y desarrollo técnico de la ley, para incidir de manera directa en la configuración sustantiva de la obligación tributaria, sustituyendo o condicionando la voluntad del legislador.

La vulneración del principio de legalidad se manifiesta, de forma particular, cuando normas reglamentarias, resoluciones administrativas u ordenanzas municipales crean, modifican, restringen o condicionan elementos esenciales del tributo —tales como el hecho generador, el momento del nacimiento o la exigibilidad de la obligación, la base imponible, la tarifa, las deducciones o las exoneraciones— sin una habilitación legal expresa, invadiendo de este modo el ámbito material reservado a la ley y afectando la certeza normativa.

Asimismo, se concluye que, pese a la claridad del diseño constitucional y legal que regula la potestad tributaria, en la práctica persisten desviaciones y excesos en el ejercicio de la potestad reglamentaria, tanto por parte de la Función Ejecutiva como de los gobiernos autónomos descentralizados, lo que evidencia deficiencias en los mecanismos de control constitucional y legal sobre las normas sublegales en materia tributaria.

Finalmente, como proyección futura, resulta indispensable consolidar y sistematizar criterios jurisprudenciales claros y uniformes que permitan delimitar con mayor precisión la frontera entre la ejecución legítima de la ley tributaria y la regulación sustantiva indebida, con el fin de preservar la seguridad jurídica, proteger los derechos patrimoniales de los contribuyentes y garantizar la vigencia efectiva del principio de legalidad tributaria.

### **LIMITACIONES DEL ESTUDIO**

El estudio presentó limitaciones derivadas de su naturaleza cualitativa y documental, ya que se fundamentó exclusivamente en el análisis doctrinal, normativo y jurisprudencial sin incorporar evidencia empírica proveniente de casos administrativos concretos ni de percepciones de contribuyentes o funcionarios de la administración tributaria. Asimismo, la investigación se circunscribió al ordenamiento jurídico ecuatoriano, lo que restringe la generalización de los resultados a otros sistemas tributarios. Finalmente, la disponibilidad y sistematización de la jurisprudencia en materia tributaria dificultó identificar de manera exhaustiva todos los pronunciamientos relacionados con el exceso reglamentario.

## ESTUDIOS FUTUROS

Una futura investigación podría desarrollar investigaciones que analicen casos concretos en los que reglamentos u ordenanzas tributarias hayan sido cuestionados o declarados inconstitucionales por vulnerar el principio de legalidad, a fin de medir el impacto real de estos excesos en la seguridad jurídica de los contribuyentes. Asimismo, resultaría valioso realizar estudios comparados con otros ordenamientos jurídicos latinoamericanos para identificar criterios interpretativos y mecanismos de control más eficaces frente a la extralimitación reglamentaria

## RECONOCIMIENTO

Los autores expresan su agradecimiento a la Universidad Tecnológica Indoamérica, especialmente a la Carrera de Derecho de la Facultad de Jurisprudencia, por el apoyo académico y el acceso a fuentes bibliográficas y jurídicas que permitieron el desarrollo de la presente investigación. De igual forma, se reconoce la orientación académica brindada por la directora de la investigación, cuyo acompañamiento contribuyó al fortalecimiento teórico y metodológico del estudio.

## APORTE DE LOS AUTORES

**Kevin Alexander Proaño Sánchez:** concepción de la idea de investigación, revisión normativa y jurisprudencial, elaboración del marco teórico y redacción inicial del manuscrito.

**Erika Cristina García Erazo:** diseño metodológico, análisis doctrinal, discusión de resultados, revisión crítica del contenido y corrección académica del documento.

## REFERENCIAS

- Aguayo López, J. M. (2021). La prescripción tributaria de las acciones de la Administración para exigir el pago, determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones. Revisión crítica y breves reflexiones. *Derecho & Sociedad*, (56), 1-43. <https://doi.org/10.18800/dys.202101.001>
- Aguirre Castro, P. J. (2013). El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI. [Tesis de master, Universidad Andina Simón Bolívar sede Ecuador. Quito, Ecuador]. URI: <http://hdl.handle.net/10644/3831>
- Aimacaña Crespata, M. O., & Aimacaña Crespata, E. P. (2025). Las Obligaciones Tributarias en el Ecuador. *Ciencia Latina: Revista Multidisciplinar*, 9(4), 11306-11316.
- Alvarado, L. (2011) Principio de reserva legal en materia tributaria. *Revista Jurídica de Derecho Público*, 5(16), 79-120.
- Andrade, R. D. (2003). *Legislación económica del Ecuador*. Editorial Abya Yala.
- Asamblea Nacional Constituyente (2008). Constitución de la República del Ecuador. Artículo 132.3, 147, 301, 425. 20 de octubre del 2008 (Ecuador). <https://vlex.ec/vid/constitucion-republica-ecuador-631446215>

- Asamblea Nacional del Ecuador. (2014). Código tributario. Artículo 7, 13,15, 16, 18, 19, ,23, 24, 31, 32. 14 de junio del 2005 (Ecuador). <https://vlex.ec/vid/codigo-tributario-631447163>
- Cabanellas, G. (2014). El problema de la responsabilidad limitada de los socios. *Revista Jurídica de la Universidad de San Andrés*, (1), 1-37.
- Castro Villa, M. X. (2025). Aplicación del principio de legalidad e irretroactividad tributaria en el uso de alojamientos turísticos en inmuebles habitacionales en Ecuador. [tesis de grado, Universidad de Cuenca. Cuenca, Ecuador]. URI: <https://dspace.ucuenca.edu.ec/handle/123456789/46309>
- Chávez Panduro, J. P. (2023). La potestad tributaria y los límites para su ejercicio. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 6(6), 13155-13161. [https://doi.org/10.37811/cl\\_rcm.v6i6.4319](https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v6i6.4319)
- Congreso de la República del Ecuador (2007). Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) Artículo 3, 4, 9, 16. 29 de diciembre del 2007. (Ecuador). <https://vlex.ec/vid/codificacion-26-ley-organica-671648277>
- Corte Constitucional del Ecuador. (27 de septiembre de 2023). *Sentencia N.º 101-20-IN/23: Acción pública de inconstitucionalidad – Inconstitucionalidad de varios artículos de una ordenanza municipal*. [https://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10\\_DWL\\_FL/e2NhcNBLdGE6J3RyYW1pdGUUnLCB1dWlkOicyZGM2Zjk2ZS00ZDBhLTQ4ZjktODgyYy1hMmRiOTBiNTBIMWYucGRmJ30%3D](https://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBLdGE6J3RyYW1pdGUUnLCB1dWlkOicyZGM2Zjk2ZS00ZDBhLTQ4ZjktODgyYy1hMmRiOTBiNTBIMWYucGRmJ30%3D)
- de la Peña Amoros, M. D. (2009). Los puntos de conexión de los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas. *Rev. Jurídica Castilla & Leon*, 17, 241.
- Durango Vela, G. A. (2008). La nueva Constitución, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y sus implicaciones en el ámbito jurídico. [Tesis de Máster, Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador. Quito, Ecuador]. URI: <http://hdl.handle.net/10644/4056>
- Espinoza Freire, E. E. (2020). La búsqueda de información científica en las bases de datos académicas. *Revista Metropolitana de Ciencias Aplicadas*, 3(1), 31-35.
- Espinoza Freire, E. E. (2020). La investigación cualitativa, una herramienta ética en el ámbito pedagógico. *Conrado*, 16(75), 103-110.
- Espinoza-Freire, E. E. (2022). Ética en la investigación científica. *Revista Mexicana de Investigación e Intervención Educativa*, 1(2), 35-43.
- Espinoza-Freire, E. E. (2025). Estrategias de búsqueda de información en bases de datos científicas: Una guía práctica. *Sociedad & Tecnología*, 8(S2), 647-658.
- Espinoza-Freire, E. E. (2025). PRISMA en la práctica: Guía y desafíos en la conducción de revisiones sistemáticas. *Sociedad & Tecnología*, 8(S2), 623-646.
- Ferreiro Lapatza, J. J. (2006). Determinación objetiva de la base imponible en la renta aplicable a las pequeñas y medianas empresas. *Revista Técnica Tributaria*, 4(75), 57-92.
- García de Enterría, E., & Fernández, T. R. (2015). Curso de Derecho Administrativo I, 17.ª edición, Thomson-Civitas.
- Giuliani Furgone, C. M. (1997). Derecho Tributario Vol. 1. Buenos Aires: Depalma <https://www.sidalc.net/search/Record/UnerFceco:8572/Description>
- González Calderón, J. y Seguel Malagueño, L. (2005). El sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria. Disponible en <https://repositorio.uchile.cl/handle/2250/107592>

- González Toledo, M. N. (2025). Competencia para el ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria. [Tesis de grado, Universidad de Cuenca. Cuenca, Ecuador]. URI: <https://dspace.ucuenca.edu.ec/handle/123456789/47062>
- Gutiérrez Núñez, F. A. (2022). *Las condiciones de validez e invalidez de los actos administrativos en la legislación ecuatoriana*. [Tesis de Master, Universidad Autónoma de Los Andes. Ambato, Ecuador]. URI: <https://dspace.uniandes.edu.ec/handle/123456789/14689>.
- López Pozo, M. E. (2013). La potestad reglamentaria en el Ecuador. [Tesis de Master, Universidad Andina Simón Bolívar. Quito, Ecuador]. <http://hdl.handle.net/10644/3709>
- Martínez López, R., & Canto López, M. T. (2020) El reglamento. Relaciones Jurídicas Básicas. Universidad de Alicante. URI: <http://hdl.handle.net/10045/13057>
- Masbernat, P. (2017). Una tesis sobre la naturaleza y las características de la obligación tributaria. *Dikaion*, 26(2), 225-255.
- Morales Loor, J. R., Merchán Franco, T. D., & Tóala Sánchez, S. A. (2023). El garantismo constitucional frente al principio de legalidad en el Estado ecuatoriano. [Tesis de grado, Universidad de San Gregorio. Portoviejo, Ecuador]. URI: <http://repositorio.sangregorio.edu.ec/handle/123456789/3185>
- Navarro García, F. (2012). *Responsabilidad social corporativa: teoría y práctica*. ESIC editorial.
- Osorio Morales, H. (2025). *Legalidad tributaria y elusión: Desmitificaciones y propuestas*. Palestra Editores. [https://books.google.com/books?hl=es&lr=&id=OsqWEQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT4&dq=principio+de+legalidad+tributaria&ots=imJpJeP6Q\\_&sig=5MhHsOu2NLFRV27-maVfJnFOOJ4](https://books.google.com/books?hl=es&lr=&id=OsqWEQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT4&dq=principio+de+legalidad+tributaria&ots=imJpJeP6Q_&sig=5MhHsOu2NLFRV27-maVfJnFOOJ4)
- Sáinz de Bujanda, F. (1996). El desarrollo actual del Derecho Financiero en España. *Crónica tributaria*, (78), 181-189.
- Sánchez Torres, C. A. (2007). Aspectos sustanciales de la responsabilidad fiscal en Colombia. *Civilizar. Ciencias Sociales y Humanas*, 7(13), 81-95.
- Toribio Bernárdez, L. (2023). El defectuoso tratamiento de la reserva de ley en la Ley General Tributaria. Propuestas de mejora. *Civitas. Revista española de derecho financiero*, (197), 151-188.
- Troya Jaramillo, J. V. (2006). Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez. [Tesis de master, Universidad Andina Simón Bolívar sede Ecuador. Quito, Ecuador]. URI: <http://hdl.handle.net/10644/1508>
- Velasco Caballero, F., & Díez Sastre, S. (2023). Ordenanzas municipales y reserva de ley sancionadora. *Cuadernos de derecho local*. <https://www.publicacionesonlinefdgl.es/index.php/CuadernosDerechoLocal/article/view/128/119>