

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Derecho de la Empresa

Vulneración del principio non bis in ídem para personas jurídicas en el caso de retención de aportes patronales

María Gabriela Guerra Sarche

Tutora: Elisa Verónica Lanas Medina

Quito, 2026



Cláusula de cesión de derecho de publicación

Yo, María Gabriela Guerra Sarche, autora del trabajo intitulado “Vulneración del principio *non bis in ídem* para personas jurídicas en el caso de retención de aportes patronales”, mediante el presente documento deo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Derecho de la Empresa en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y Odivulgación, durante 24 meses a partir de mi graduación, pudiendo, por lo tanto, la Universidad utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en formato virtual, electrónico, digital u óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro, que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

26 de mayo de 2026

Firma: _____

Resumen

Esta investigación analiza desde la doctrina y la normativa legal vigente a la empresa como agente de retención de aportes patronales de afiliados al seguro general obligatorio y el rol que desempeña el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) en el ámbito del derecho administrativo sancionador al identificar que la empresa en calidad de empleadora no realiza la entrega y pago oportuno del aporte patronal. Estudia el ordenamiento jurídico ecuatoriano en cuanto a la responsabilidad que asume la persona jurídica frente a la recaudación obligatoria de la aportación al IESS. Asimismo observa como el Estado al racionalizar el poder punitivo ha tipificado en el Código Orgánico Integral Penal (COIP) delitos intimidatorios, uno de ellos, *la retención ilegal de aportes patronales*, para sancionar el incumplimiento del pago aportacional a la seguridad social, sin considerar que dicho delito no cumplen con las categorías dogmáticas: acto —tipo— antijurídico y culpable, por lo que se analiza que el ordenamiento jurídico ecuatoriano ante la falta de pago oportuno del aporte prevé la acción penal y acciones administrativas de oficio o a petición de parte para sancionar el incumplimiento. La conclusión más relevante destaca que, el mantener dentro del sistema jurídico ecuatoriano dos vías sancionatorias frente a la falta de entrega oportuna de aportes, promueve la inobservancia del debido proceso y la vulneración del principio *non bis in ídem* de concluirse la sanción a la persona jurídica empleadora. Sin embargo esta investigación propone que mediante un *compliance laboral y de seguridad social* dentro de la estructura empresarial se promueve un mecanismo de refuerzo para cumplimiento de obligaciones patronales.

Palabras clave: empresa, *non bis in ídem*, retención, seguridad social, sanción, *compliance*

Dedico este trabajo a mis padres quienes, con su crianza dedicada y amorosa, me entregaron la vida y la posibilidad de construir diferentes etapas en las cuales han sido mi respaldo en lo personal y académico.

A mis hijos, quienes son mi fuente de valentía y motivación diaria y me enseñan todos los días que, si la mujer que cuida de ellos está completa, presente y nutrida en sus necesidades, materna amorosamente.

A mi pareja, quien todos los días me muestra el amor en sus diferentes formas. Gracias por tu amor en diferentes acciones, tu paciencia y abrazos eternos.

Agradecimientos

Expreso mi sincero agradecimiento a los docentes y tutores que impartieron este programa de maestría, pues sus conocimientos han sido valiosos para mi formación profesional y académica. A mis compañeros de clase y de trabajo, quienes, por su apertura, colaboración y compromiso mantienen presente en mí el disfrute de la profesión y el camino del aprendizaje. A mi familia, por ser el pilar de mi vida y quienes me acompañan en cada paso o decisión que tomo. A mis hijos José Andrés, Sara Milena; y, a mi pareja Oscar, por ser fundamentales y la inspiración de mi corazón.

Tabla de contenidos

Introducción.....	13
Capítulo primero: La responsabilidad de la empresa en la retención de aportes patronales.....	15
1. La empresa como recaudadora de aportes patronales.....	15
2. La responsabilidad patronal de la empresa por mora en el aporte.....	22
3. De la recaudación de aportes patronales en mora por el IESS.....	27
3.1 Recaudación oficiosa por vía administrativa.....	28
3.2 Recaudación oficiosa por vía judicial-ejecutiva.....	30
4. Los efectos jurídicos en la empresa.....	30
Capítulo segundo: La afectación del principio <i>non bis in ídem</i> en la sanción administrativa y penal por la retención de aportes a la seguridad social.....	35
1. El <i>non bis in ídem</i> como parte de la garantía del debido proceso en el derecho administrativo sancionador.....	35
1.1 Sentencia n.º 072-21-JP/24 – Esclavitud Moderna en Furukawa, emitida por la Corte Constitucional.....	43
1.2 Análisis de caso en relación a la sentencia n.º 1072-21-JP/24 – Esclavitud Moderna en Furukawa, emitida por la Corte Constitucional.....	44
2. Reclamación administrativa en el IESS contra la empresa empleadora.....	46
2.1 Reclamación administrativa por evasión.....	47
2.2 Reclamación Administrativa por elusión.....	50
2.3 Retención de aportes no depositados.....	53
3. El principio <i>non bis in ídem</i> y su transgresión ante la responsabilidad administrativa y penal por la retención de aportes no pagados a la seguridad social.....	56
4. La responsabilidad social de la empresa como un mecanismo de refuerzo para el cumplimiento de obligaciones patronales.....	61
Conclusiones.....	67
Bibliografía.....	73

Introducción

El ordenamiento jurídico ecuatoriano mantiene un problema recurrente y es que la dispersión normativa y la falta de conocimiento del funcionamiento administrativo del IESS, ha motivado la creación de normas que en su contenido buscan sancionar por varias vías el cometimiento de una actuación contraria al derecho, particularidad que transgrede la seguridad jurídica, el debido proceso, y los principios que lo sostienen, uno de ellos el *non bis in ídem*. En el presente trabajo de investigación se analiza la importancia de la empresa como agente de retención de aportes y la obligación patronal de entregar de manera oportuna al IESS los valores recaudados a fin de evitar, por un lado, el inicio de un proceso oficioso de mora patronal o la sustanciación de una denuncia presentada por un trabajador; y por otro, un proceso de denuncia penal, situación que promovería la transgresión del *non bis in ídem*, con lo que se evidencia que el propio ordenamiento jurídico ecuatoriano promueve la vulneración de principios constitucionales. En relación a la retención de aportes patronales *per se*, se ha identificado que en el Ecuador existen mecanismos sancionatorios administrativos efectivos en caso de que la persona jurídica en calidad de empleadora no cumpla oportunamente con el pago a la seguridad social de las cotizaciones de sus trabajadores, sin embargo el legislador ha regulado en el art. 242 del COIP el delito de retención ilegal de aportes patronales, desconociendo que desde el derecho administrativo sancionador, el IESS mantiene mecanismos sancionatorios que a diferencia del ámbito penal, no frenan la actividad económica de la empresa y que tutelan los derechos de los trabajadores, pues la facultad sancionadora del IESS en caso de retención de cotizaciones le faculta a imponer multas y/o sanciones que por su rigurosidad no podrían ser desconocidas por la empresa.

En el presente trabajo se analiza la sentencia de la Corte Constitucional emitida en el caso Furukawa, en cuya parte pertinente se colige que, para la administración pública, de identificarse el no pago oportuno de cotizaciones se activan mecanismos sancionatorios administrativos más no penales, por lo que se cuestiona la regulación del art. 242 del COIP.

Durante el análisis del tema propuesto se indica que generalmente el *non bis in ídem* se aplica a personas naturales, por cuanto se partía del criterio de que solo ellas podían ser sujetos de sanciones. Sin embargo, con la evolución del derecho y la creciente

responsabilidad de las personas jurídicas, este principio también se ha extendido a ellas, aunque con ciertas particularidades; esto con la finalidad de evitar la atribución de responsabilidad penal y administrativa de la persona jurídica por un mismo fundamento. Asimismo, se propone que, bajo el concepto de responsabilidad social de la empresa, se pueden implementar desde la propia estructura empresarial mecanismos de refuerzo para el cumplimiento de obligaciones patronales, como por ejemplo el *compliance laboral* y *de seguridad social*, cuyo objetivo es evitar que la persona jurídica empleadora sea sancionada por incumplimientos normativos o desconocimiento de las normas que integran el sistema de seguridad social.

Capítulo primero

La responsabilidad de la empresa en la retención de aportes patronales

Este capítulo presenta un análisis dogmático y normativo de la actuación de la empresa como agente de retención de aportes patronales de afiliados al seguro general obligatorio y el rol que desempeña el IESS como entidad recaudadora, por lo que de existir una *retención ilegal*, por parte de la empresa empleadora, el IESS se encuentra en la potestad de recaudar el aporte no pagado y sancionar el incumplimiento en vía administrativa; en consecuencia, regular en el COIP, un delito intimidatorio como la retención ilegal de aportes patronales pierde sustento si el sistema administrativo se activa de manera efectiva y eficiente.

1. La empresa como retenedora de aportes patronales

La persona jurídica en el contexto de *empresa o sociedad económica*, al momento de su constitución o nacimiento se sujeta al cumplimiento de normas y/o requisitos para su funcionamiento; así también, actúa a través de sus representantes legales, quienes de conformidad con el art. 83 de la Ley de Seguridad Social, en calidad de empleadores les corresponde la posibilidad de descontar de la remuneración mensual la aportación patronal dispuesta por el IESS.¹

A nivel doctrinario, la recaudación de aportes que realiza el empleador de una empresa, en el ámbito del derecho tributario, le otorga la calidad de destinatario legal tributario o sujeto pasivo obligado al cumplimiento pecuniario de una obligación tributaria impuesta y regulada por ley, a favor del Estado acreedor.

El art. 24 del Código Tributario ecuatoriano, señala en su parte pertinente que son sujetos pasivos de la obligación tributaria “[...] la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable”.²

En la categoría de responsable, el num. 1 del art. 29 del Código citado menciona en su parte pertinente que actúan como responsables del cumplimiento de la obligación

¹ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, Registro Oficial 587, Suplemento, 11 de mayo de 2009, art. 83.

² Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial 544, Suplemento, 9 de marzo del 2009, art. 24.

tributaria los agentes de retención “[...] entendiéndose por tales a las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, están en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello”.³

En consecuencia, de acuerdo al ordenamiento jurídico tributario ecuatoriano, se puede colegir que la figura jurídica de empresa como agente de retención nace de manera exclusiva en el ámbito del derecho tributario, pues el Estado a fin de efectivizar la relación tributaria principal extiende su competencia y convierte a la empresa en un auxiliar del cumplimiento de la obligación de retener el aporte y entregarlo al tesoro público y en caso de no hacerlo la persona jurídica recaería en el supuesto del ilícito penal.⁴

Ahora bien, la figura sui generis de la empresa como agente de retención del derecho tributario ecuatoriano, se replica en el ámbito del derecho laboral y seguridad social, en donde la empresa se constituye por ley como un coadyuvante recaudador de las aportaciones que los afiliados realizan al seguro general obligatorio, cuando ha adquirido la calidad de empleadora, que como lo concibe Carlos Delpiazzo, se ha constituido “[...] como la organización del capital y trabajo destinado a la producción o mediación de bienes o servicios por el mercado”.⁵

El reconocimiento de la empresa como una persona jurídica con capacidad de generar ingresos y fomentar empleabilidad, le permite tomar forma dentro del sistema tributario, sistema laboral y de seguridad social ecuatoriano y constituirse, no solo como un agente de retención de obligaciones tributarias, sino también como el ente de retención de obligaciones patronales, una de ellas, el aporte correspondiente al seguro social.

Cabe indicar que, si bien el régimen de seguridad social ecuatoriano no reconoce el aporte a la seguridad social como tributo, pues el art. 287 de la Ley de Seguridad Social,⁶ en su parte pertinente indica que los aportes y fondos de reserva emana de la relación de trabajo; la doctrina, en el ámbito del derecho tributario, lo ha definido como una contribución parafiscal.

Carlos Giuliani Fonrouge respecto del concepto de parafiscalidad, analiza lo siguiente:

³ Ecuador, *Código Tributario*, art. 29.

⁴ Gabriela Ríos Granados, “La retención en el derecho tributario: obligación ex lege de los patrones”, *Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal*, n.º 100 (2001): 215.

⁵ Carlos Delpiazzo, “Actividad empresarial del Estado”, *Revista Uruguaya de Derecho Constitucional y Político*, n.º 39, (1990): 30-27.

⁶ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, art. 287.

Bajo la denominación genérica de parafiscalidad se agrupan contribuciones de índole diversa, desarrolladas, especialmente, después de la Segunda Guerra Mundial como consecuencia de las nuevas funciones económico-sociales del Estado. Comprenden tributos de las más variadas designaciones en el derecho positivo, tales como tasas, contribuciones, aportes, cuotas, cotizaciones, retribuciones, derechos, cargas, etc., instituidos con fines de interés colectivo y que están excluidos del presupuesto general del Estado. De esta última circunstancia deriva la palabra parafiscal, de la raíz griega, significando algo que se halla al margen, al lado o paralelo al Fisco.⁷

Del análisis realizado por Carlos Giuliani Fonrouge se puede observar que una contribución parafiscal tiene dos características importantes; primero, el tributo parafiscal pretende un fin de interés colectivo; y, segundo se encuentra excluido del presupuesto general del Estado.

Ahora bien, lo señalado por Carlos Giuliani Fonrouge, en comparación con el ordenamiento jurídico ecuatoriano permite determinar que la naturaleza jurídica de los aportes al IESS constituye una situación de debate, pues por un lado el aporte por la forma de recaudación constituye un recurso público que ingresa al IESS para una administración estatal que por su autonomía constitucional no forma parte del Presupuesto General del Estado a fin de beneficiar de manera específica a afiliados y asegurados, lo que transforma el aporte en una contribución parafiscal.

En todo caso el ordenamiento jurídico tributario ecuatoriano no conceptualiza las contribuciones parafiscales; y, siguiendo la doctrina, es evidente que el aporte a la seguridad social constituye una contribución parafiscal pues al analizar la estructura de recaudación del aporte patronal contenida en la Ley General de Seguridad Social, se identifica que el aporte ha tomado elementos propios de un tributo fiscal, a fin de viabilizar a la empresa como un agente de retención de aportes patronales, conforme se expone a continuación:

1. Sujeto Activo: El IESS, de acuerdo con el lit. c) del art. 12 de la Ley General de Seguridad Social “[...] es el ente regulador de las aportaciones y contribuciones al Seguro General Obligatorio y deberá determinar objetivamente la materia gravada de los afiliados en relación de dependencia [...]”.⁸ Pero, además, los arts. 19 y 50 del mismo cuerpo legal establecen que

⁷ María José Ramírez, “Los tributos heterodoxos y su aplicación en la Comunidad Andina: Definición y fines de los tributos ortodoxos y heterodoxos” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2017), 19-14, <http://hdl.handle.net/10644/6074>.

⁸ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, art. 12.

el IESS es el ente recaudador de los mencionados aportes y contribuciones, por lo que se convierte en el sujeto acreedor de los mismos.⁹

2. Sujeto Pasivo: El art. 9 de la Ley General de Seguridad Social regula a “[...] los asegurados obligados para los efectos de la protección del Seguro General Obligatorio. Como parte de dichos sujetos se encuentra el administrador o patrono de un negocio que emplea a otros para que ejecuten una obra o presten un servicio, por cuenta suya o de un tercero [...]”.¹⁰ El patrono o empleador de un negocio de conformidad con el art. 83 de la Ley General de Seguridad Social tiene derecho a descontar a los afiliados el valor de aportes personales.¹¹
3. Hecho Generador: “La remuneración que recibe el empleado por parte del patrono en relación de dependencia y el ingreso que percibe el profesional o persona autónoma fruto de su trabajo [...]”, conforme el lit. b) del art. 12 de la Ley de Seguridad Social.¹²

De lo expuesto se colige que constituye hecho generador, el pago que la persona natural o jurídica en calidad de empleadora realiza al IESS por concepto de aporte, en función de la remuneración que recibe el trabajador que ejecuta una actividad económica autónoma, o se encuentra en relación de dependencia con la empresa.

4. Base imponible: La Ley General de Seguridad Social en el art. 11 establece que “[...] para efectos del cálculo de las aportaciones al Seguro General Obligatorio, se entenderá que la materia gravada es todo ingreso susceptible de apreciación pecuniaria percibido por la persona afiliada [...]”.¹³
5. Tarifa: La Ley de Seguridad Social en el art. 15 determina la manera como se calcularán las aportaciones.¹⁴

En todo caso, mientras el aporte a la seguridad social nazca de una relación laboral, la sanción a la retención de aportes patronales constituye una herramienta de protección de los derechos laborales y de seguridad social de los trabajadores, motivo por el cual el COIP sanciona la *retención ilegal de aportación a la seguridad social*, cuando la persona jurídica empleadora, pese a haber realizado el descuento del aporte a la

⁹ *Ibíd.*, art. 19, 50.

¹⁰ *Ibíd.*, art. 9.

¹¹ *Ibíd.*, art. 83.

¹² María Bernarda Carpio Frixone et al., “El efecto de la ineficacia de los actos traslaticios de dominio en el hecho generador del impuesto de alcabala”, *FORO: Revista de la Universidad Andina Simón Bolívar*, n.º 35 (2021): 172.

¹³ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, art. 11.

¹⁴ *Ibíd.*, art. 15.

seguridad social, no entrega el mismo al IESS, en un plazo de 90 días, conforme regula el art. 242 del COIP, el cual se cita a continuación:

Art. 242.- Retención ilegal de aportación a la seguridad social.- La persona que retenga los aportes patronales o personales o efectúe los descuentos por rehabilitación de tiempos de servicio o de dividendos de préstamos hipotecarios y quirografarios de sus trabajadores y no los deposite en el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social dentro del plazo máximo de noventa días, contados a partir de la fecha de la respectiva retención, será sancionada con pena privativa de libertad de uno a tres años. Para el efecto, la o el afectado, el Director General o el Director Provincial del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, en su caso, se dirigirá a la Fiscalía para que inicie la investigación respectiva. Si se determina responsabilidad penal de la persona jurídica, será sancionada con la clausura de sus locales o establecimientos, hasta que cancele los valores adeudados.¹⁵

De lo expuesto se puede observar que la retención del aporte a la seguridad social constituye un mecanismo por el cual la empresa, en calidad de *patrono*, facilita al IESS la recaudación del aporte y en caso de no hacerlo entraría en el supuesto ilícito penal¹⁶, regulado en el art. 242 del COIP, citado precedentemente. Por ello, la falta de entrega del aporte patronal al ente acreedor IESS o la retención injustificada del mismo, en el contexto del tipo penal referido, ha promovido que el Estado, en uso del *ius puniendi*, instrumentalice como delito intimidatorio la retención ilegal del aporte patronal.

Cabe indicar que el tipo penal retención ilegal del aporte patronal, no es nuevo, su origen remonta al año de 1968, cuando el entonces presidente José María Velasco Ibarra, emitió el Decreto Legislativo No. 68.004 de 24 de septiembre de 1968, publicado en el Registro Oficial No. 26 de 7 de octubre de 1968, el cual señalaba lo siguiente:

El empleador o su representante o la persona legalmente responsable que habiendo retenido aportes personales, descuentos por rehabilitación de tiempos de servicio, o dividendos por préstamos hipotecarios o quirografarios de sus trabajadores no los hubiese depositado en la Caja Nacional del Seguro Social, será reo del delito de estafa tipificado en el art. 536 del Código Penal vigente, si notificado por el juez penal competente no solucionare la obligación dentro de quince días. El gerente de la caja inmediatamente de producida la mora patronal, pedirá al juez penal competente que se notifique al empleador y una vez vencido el plazo de quince días, presentará la denuncia respectiva, sin perjuicio de que pueda comparecer como acusador.¹⁷

Conforme se puede observar, la sanción regulada por el ejecutivo era bastante gravosa, pues el incumplimiento en la entrega oportuna del aporte constituía la comisión

¹⁵ Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal*, Registro Oficial 180, Suplemento, 10 de febrero de 2014, art. 242.

¹⁶ *Ibíd.*

¹⁷ Ecuador, *Decreto Legislativo 68.004*, Registro Oficial 26, 7 de octubre de 1968.

de un delito de estafa, cuya consecuencia era la pena privativa de libertad tipificada en el art. 536 del entonces Código Penal ecuatoriano.

Posteriormente, en el año 2001, la figura de retención de aportes patronales, pasó a ser regulada en la Ley General de Seguridad Social, publicada en el Registro Oficial Suplemento n.º 465 de 30 de noviembre de 2001 y su art. 78 determinaba que “[...] el empleador que retenga injustificadamente los aportes pertenecientes al Seguro Social y no los depositare al IESS dentro del plazo previsto, sería sancionado con una pena privativa de libertad y una multa igual al duplo de los valores no depositados [...]”¹⁸ conforme se expone a continuación:

Sin perjuicio del plazo de quince (15) días para la remisión de aportes, descuentos y multas al IESS, el funcionario público o el empresario privado que hubiere retenido los aportes patronales y/o personales y haya efectuado los descuentos por rehabilitación de tiempos de servicio o de dividendos de préstamos hipotecarios y quirografarios de sus trabajadores y no los deposite en el IESS dentro del plazo máximo de noventa (90) días, contado a partir de la fecha de la respectiva retención, será sancionado con la pena de tres a cinco (5) años de prisión y una multa igual al duplo de los valores no depositados.¹⁹

Sin embargo, el art. 78 de la Ley de Seguridad Social del año 2001, fue derogado por la Disposición Derogatoria Décima del COIP y el art. 242 del Código ibíd., que es el que actualmente instrumentaliza y/o regula el tipo penal *retención ilegal de aportes a la seguridad social*, textualmente señala lo siguiente:

Art. 242.- Retención ilegal de aportación a la seguridad social.- La persona que retenga los aportes patronales o personales o efectúe los descuentos por rehabilitación de tiempos de servicio o de dividendos de préstamos hipotecarios y quirografarios de sus trabajadores y no los deposite en el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social dentro del plazo máximo de noventa días, contados a partir de la fecha de la respectiva retención, será sancionada con pena privativa de libertad de uno a tres años. Para el efecto, la o el afectado, el Director General o el Director Provincial del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, en su caso, se dirigirá a la Fiscalía para que inicie la investigación respectiva. Si se determina responsabilidad penal de la persona jurídica, será sancionada con la clausura de sus locales o establecimientos, hasta que cancele los valores adeudados.²⁰

De las normas citadas anteriormente, a continuación, se exponen las características del tipo penal *retención ilegal de aportes patronales* identificados en la Ley General de Seguridad Social del 2001 y el Código Orgánico Integral Penal vigente a la fecha:

¹⁸ Ecuador, *Ley General de Seguridad Social*, Registro Oficial 465, Suplemento, 30 de noviembre de 2001, art. 78.

¹⁹ Ibíd.

²⁰ Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal*, art. 242.

Tabla 1
Características del tipo penal retención ilegal de aportes patronales

CARÁCTERÍSTICAS	ART. 78 DE LA LEY GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL DEL AÑO 2001	ART. 242 DEL CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL – COIP
CALIFICACIÓN DE ILEGALIDAD	No califica con la característica de ilegalidad la retención indebida de aportes patronales, sin embargo es un delito.	La figura de retención de aportes patronales tiene una calificación de ilegalidad.
ÁMBITO DE SANCIÓN	Sanciona al empleador privado, sin distinguir la persona natural o la persona jurídica.	Sanciona al empleador, sea este una persona natural o una persona jurídica.
TIEMPO DE SANCIÓN	Regula una pena de 3 a 5 años, más una multa igual al duplo de valores no depositados.	Regula una pena privativa de libertad de 1 a 3 años, sin multa.
SANCIÓN A LA PERSONA JURÍDICA	No regula ninguna sanción específica cuando infracción sea cometida por una persona jurídica.	Si se determina responsabilidad penal de la persona jurídica, se sanciona a esta con la clausura de sus locales o establecimientos, hasta que cancele los valores adeudados.

Fuente: Art. 78 de la Ley General de Seguridad Social del año 2001 y art. 242 del COIP
 Elaboración propia

Conforme se puede observar, el tipo penal contenido en el art. 242 del COIP, a diferencia de la Ley General de Seguridad Social del año 2001, describe las siguientes características:

1. Actualmente existe la calificación de ilegalidad en la retención injustificada de aportes patronales.
2. El ámbito de sanción no solo abarca a la persona natural, sino también la persona jurídica.
3. Se sanciona con una pena privativa de libertad menos gravosa, que aquella regulada en la Ley General de Seguridad Social del año 2001.
4. De existir responsabilidad penal de la persona jurídica, se regula “[...] la sanción de esta con la clausura de sus locales o establecimientos [...]”²¹, hasta que cancele los valores adeudados. Esta característica ha sido desarrollada considerando la sanción a la persona jurídica privada – empresa-, sin embargo, qué pasaría si la sanción le corresponde a la persona jurídica pública.

²¹ Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal*, art. 242.

Sin perjuicio de lo expuesto, las características del tipo penal *retención ilegal de aportes patronales*, reguladas en el ordenamiento jurídico ecuatoriano no son suficientes para atribuirle a la persona jurídica la responsabilidad penal por el cometimiento de un delito ya que “[...] la responsabilidad penal de la persona jurídica es incompatible con el principio de materialidad de la acción, pues esta únicamente es atribuible a las personas naturales que en su condición de seres humanos tienen capacidad de actuar frente a un hecho concreto. Además, las personas jurídicas no podrían ser reprochadas por la realización de un acto punible porque la pena es incompatible con su responsabilidad penal”.²²

En este contexto, quien responde frente a la responsabilidad penal persona jurídica son los socios o accionistas, sin embargo, esto constituye una forma de atentar contra ellos y contra quienes nada tuvieron que ver con el cometimiento del delito y que tienen que sufrir las consecuencias de su cometimiento, por ejemplo, la extinción de la persona jurídica²³, o en el caso de retención de aportes patronales, la clausura del establecimiento.

En esta línea de ideas se puede colegir que el Estado al inobservar el garantismo del derecho penal, que consiste en la coherencia de justificar la existencia del derecho penal “[...] regular y minimizar la violencia punitiva; establecer el parámetro de legitimación del estado en el uso de su poder sancionador; al adecuarse a un modelo de democracia sustancial propia de un estado constitucional de derechos y justicia”,²⁴ dejó de racionalizar el poder punitivo y tipificó “delitos intimidatorios” dentro de los cuales se encuentra la retención ilegal de aportes patronales que obvian los principios y/o axiomas necesarios para la atribución de la responsabilidad penal e imposición de una pena y promueven el juzgamiento de la persona jurídica en el ámbito administrativo y en el ámbito penal por el mismo fundamento, conforme lo analizaremos más adelante.

2. La responsabilidad patronal de la empresa por mora en el aporte

Partiendo de la premisa de que el “[...] Estado tiene derecho de castigar para

²² Carmen Elisa Corral Calva, “La necesidad de limitar los presupuestos de la punibilidad de la persona jurídica en el COIP” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2018), 36-39, <http://hdl.handle.net/10644/6144>.

²³ *Ibíd.*

²⁴ Ramiro Ávila Santamaría, *La (in)justicia penal en la democracia constitucional de derechos: una mirada desde el garantismo penal* (Quito: Universidad Andina Simón Bolívar, 2013), 43-41, <http://hdl.handle.net/10644/5925>

mantener el orden social o la convivencia pero que las penas serán aplicadas como último recurso”,²⁵ la administración pública para la consecución de sus fines ha sido investida de potestad sancionadora, cuyo origen se remonta a los siglos XIX y XX y junto con el reconocimiento de dicha potestad, nace el derecho administrativo sancionador, “[...] el cual ha experimentado variaciones hasta llegar a ser lo que es hoy [...]”²⁶

A lo largo de la historia la potestad sancionadora se ha constituido como “[...] la facultad del órgano de la administración pública de imponer una sanción correctiva [...]”²⁷ a acciones u omisiones a fin de asegurar el cumplimiento de las decisiones administrativas y evitar la lesión de los derechos colectivos, esto con el objetivo de que los asuntos administrativos no sean tratados desde la perspectiva del Derecho Penal.

En este contexto, en el marco de nuestro análisis nace la figura de responsabilidad patronal, a través de la cual el órgano competente, esto es el IESS, investido de potestad sancionadora, castiga el incumplimiento de una obligación determinada. Cabe manifestar que la figura de responsabilidad patronal se asociaba a las indemnizaciones que debían ser extendidas a los trabajadores frente a un accidente de trabajo o una enfermedad profesional en el marco de la “doctrina del riesgo profesional”.²⁸

Por lo tanto, el ordenamiento jurídico ecuatoriano en el ámbito de seguridad social define la responsabilidad patronal como:

[...] la sanción económica que un empleador público o privado en mora al momento de producirse el siniestro debe pagar al IESS para cubrir el valor actuarial de las prestaciones o mejoras a que podrían tener derecho un afiliado o sus derechohabientes, por inobservancia de las disposiciones de la Ley del Seguro Social Obligatorio, el Estatuto del IESS, el Reglamento General del Seguro de Riesgos del Trabajo y el Reglamento de Responsabilidad Patronal.²⁹

En este sentido, el art. 94 de la Ley General de Seguridad Social define la responsabilidad patronal como:

²⁵ Pablo Encalada Hidalgo, “Teoría constitucional del delito y el Código Orgánico Integral Penal” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2014), 10, <http://hdl.handle.net/10644/3745>.

²⁶ Alberto Ramón Real, “Algunas perspectivas humanistas y democráticas del derecho administrativo contemporáneo”, *Revista de Derecho Público*, n.º 2 (1983): 27.

²⁷ Soraya Viviana Beltrán Fuentes, “Análisis dogmático y normativo de la potestad sancionadora y el principio de proporcionalidad en la Función Judicial” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2014), 16, <http://hdl.handle.net/10644/4754>.

²⁸ Beltrán, *Análisis dogmático y normativo de la potestad sancionadora*, 8.

²⁹ Ecuador Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, “Responsabilidad patronal”, *Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*, acceso el 5 de diciembre de 2025, párr. 1, <https://www.iess.gob.ec/en/web/empleador/responsabilidad-patronal/>

Art. 94.- Responsabilidad Patronal.- Si por culpa de un patrono el IESS no pudiese conceder a un trabajador o sus deudos las prestaciones en dinero que fueran reclamadas y a las que habrían podido tener derecho, o si resultaren disminuidas dichas prestaciones por falta de cumplimiento de las obligaciones del empleador, éste será responsable de los perjuicios causados al asegurado o a sus deudos, responsabilidad que el Instituto hará efectiva mediante la coactiva siempre y cuando el empleador no hubiere cumplido sus obligaciones con el IESS en treinta (30) días plazo desde que se encuentre en mora. El IESS concederá tales prestaciones, en la parte debida a la omisión o culpa del empleador, solamente cuando se haga efectiva la responsabilidad de éste, a menos que el patrono rinda garantía satisfactoria para el pago de lo que debiere por aquel concepto. Esta disposición se entenderá, sin perjuicio de lo señalado en el primer inciso del Artículo 96. En ningún caso el IESS podrá cobrar al EMPLEADOR las prestaciones por enfermedad, maternidad, auxilio de funerales y el fondo mortuario a que los afiliados fueren beneficiarios cuando el empleador se encuentre en mora y éste hubiere cancelado todas sus obligaciones con el IESS hasta TREINTA (30) días plazo después de encontrarse en mora.³⁰

Por lo expuesto, y en función de lo citado anteriormente se puede colegir que la responsabilidad patronal se activa a consecuencia de un hecho concreto que provocó el inaccess a las prestaciones del seguro social o la disminución de dichas prestaciones a causa de la mora del empleador por la falta de pago de aportes; por lo que, la mora es a la fecha el primer mecanismo de sanción administrativa oficiosa implementado por el IESS en calidad de ente acreedor del aporte patronal, a través del cual se reprime la falta de pago del aporte patronal en los plazos debidos; y las acciones coactivas de recaudación, el segundo mecanismo de cobro de dichos valores.

Ahora bien, de entregarse prestaciones con un empleador en mora, se genera responsabilidad patronal contra la empresa y se activan las acciones de recaudación que analizaremos más adelante, las mismas que castigan o reprimen al patrono en mora; o, en responsabilidad patronal por incumplimiento de los deberes del empleador “[...] respecto de las ordenes o mandatos de la administración pública, es decir se emplean sanciones correctivas y/o disciplinarias [...]”³¹ que no buscan frenar la actividad económica de la empresa o amenazar con su extinción o clausura.

Cabe mencionar que la potestad sancionadora del Estado es correctiva “[...] cuando su fin es sancionar las infracciones cometidas respecto de las órdenes o los mandatos de la administración pública. Es decir, corregir las acciones u omisiones antijurídicas de los individuos sean estos agentes públicos o no”;³² y es disciplinaria “[...] cuando el objetivo principal del poder estatal es sancionar a sus propios funcionarios o a

³⁰ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, art. 94.

³¹ Beltrán, *Análisis dogmático y normativo de la potestad sancionadora*, 12.

³² *ibíd.*, 16.

los particulares que en ejercicio de un poder estatal han incumplido sus deberes, todo esto porque es deber del Estado garantizar el cumplimiento de sus fines y el normal ejercicio de la administración pública”.³³

El IESS en cuanto a la figura de mora o responsabilidad patronal ejerce una potestad sancionadora desde el punto de vista correctivo, por cuanto la mora o responsabilidad patronal va dirigida al empleador (persona natural o jurídica), en este caso el patrono, que ha incumplido su deber en el pago puntual de aporte; o ha incumplido en el pago de la cotización y se ha entregado una prestación, por lo que se le impone una sanción ante la desatención de una obligación.

Sin embargo, cabe indicar que las infracciones laborales que dan lugar a sanciones administrativas contra la empresa son variadas, siendo las más comunes las siguientes:

1. Incumplimiento de obligaciones de seguridad social: que, conforme se ha analizado anteriormente, consiste en la mora patronal o responsabilidad patronal producto del retraso o falta de pago de aportes al sistema de seguridad social.
2. Infracciones en materia de seguridad y salud en el trabajo: que se producen debido a la falta de prevención, la omisión de evaluaciones de riesgos o la ausencia de equipos de protección personal.
3. Incumplimiento de las condiciones laborales: no respetar horarios de trabajo, incumplimiento en pago de salarios, no concesión de descansos y/o vacaciones obligatorias, no registrar el ingreso de trabajadores en la seguridad social de conformidad a los plazos establecidos, entre otros.

Ahora bien, continuando con el pago del aporte, el art. 73 de la Ley General de Seguridad Social,³⁴ en concordancia con el art. 147 de la Resolución No. C.D. 625 que contiene el Reglamento de Aseguramiento, Recaudación y Gestión de Cartera del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, señalan lo siguiente:

La mora en aportes, fondos de reserva, préstamos quirografarios e hipotecarios, se calcularán desde el décimo sexto día siguiente al mes que corresponde el pago de dichas obligaciones y cuando los plazos para el pago de aportes, fondos de reservar y demás obligaciones con el IESS se vencieren en día sábado o domingo o el día de descanso obligatorio el pago se realizará el día hábil siguiente.³⁵

³³ *Ibíd.*

³⁴ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, art. 73.

³⁵ Ecuador IESS. *Resolución n.º 625*. Registro Oficial 403, Suplemento, 4 de marzo de 2021, art.

Es decir, si el aporte a la Seguridad Social no es cancelado dentro de los primeros quince días del mes siguiente, el empleador cancelará dicho aporte más los intereses que se generen por la falta del pago.

Del artículo citado podemos colegir que la mora patronal se activa cuando se incumple con el pago de aportes dentro de los quince días posteriores al mes en el que se hizo exigible el pago del aporte patronal, como se puede ver en el siguiente ejemplo:

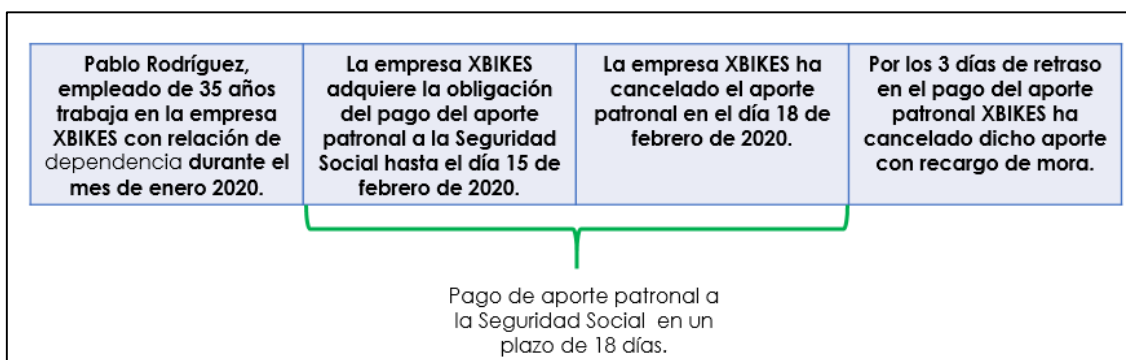


Figura 1. Ejemplo pago de aporte patronal al IESS

Fuente y elaboración propias

Sin embargo, con la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación del Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal y la reforma al art. 94 de la Ley de Seguridad Social, la mora en el pago de aportes patronales se activa cuando el empleador no ha cancelado el aporte a la seguridad social dentro del plazo de 45 días posteriores al mes en el que se hizo exigible el pago de dicho aporte, es decir transcurrieron los primeros 15 días al mes que corresponde el pago del aporte y los 30 días plazo adicionales desde que se encuentra en mora, como se puede visualizar a continuación:³⁶

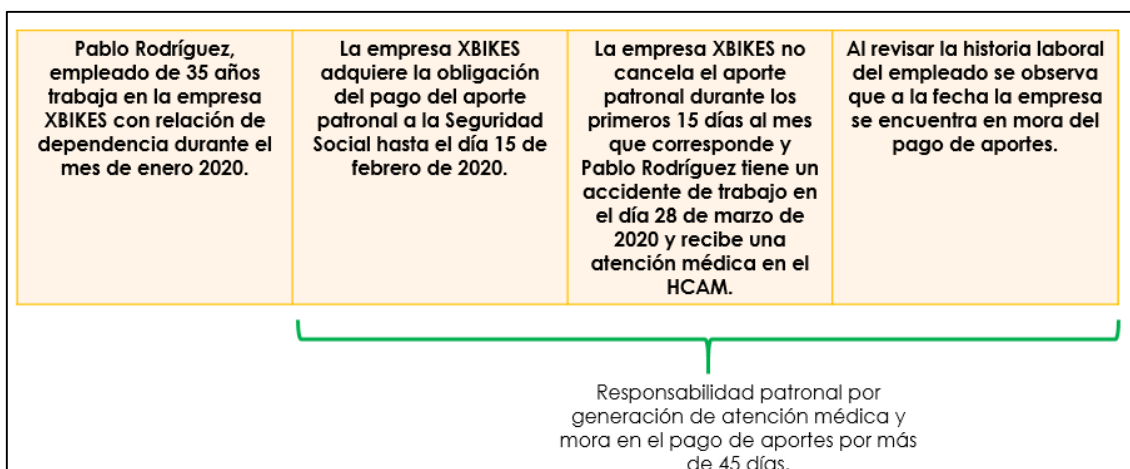


Figura 2. Ejemplo de responsabilidad patronal por mora del empleador

³⁶ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, art. 94.

Fuente y elaboración propias

Cabe indicar que, en función de la investigación realizada, las figuras de mora patronal y responsabilidad patronal no son sinónimos y los efectos jurídicos son independientes el uno del otro, conforme se sintetiza a continuación:

1. La mora patronal se asocia a la falta de pago del aporte, es una figura independiente, que puede ser recaudada por el IESS a través de los mecanismos habilitados para el efecto.
2. La responsabilidad patronal depende de la mora patronal y la existencia de un siniestro. Se activa por el incumplimiento del pago del aporte patronal dentro de los plazos previstos, más entrega de una prestación a través del Seguro Social y que dicha prestación se haya concedido a pesar de la mora del empleador o que haya sido disminuida a causa del incumplimiento.

3. De la recaudación de aportes patronales en mora por el IESS

El art. 370 de la Constitución de la República del Ecuador, determina que: “El Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, entidad autónoma regulada por la ley, será responsable de las contingencias del seguro universal obligatorio a sus afiliados [...]”;³⁷ asimismo, el art. 371 de la carta magna indica que: “Las prestaciones de la seguridad social se financiarán con el aporte de las personas aseguradas en relación de dependencia y de sus empleadoras o empleadores; con los aportes de las personas independientes aseguradas; con los aportes asegurados voluntarios de las ecuatorianas y ecuatorianos domiciliados en el exterior; y con los aportes y contribuciones del Estado [...]”.³⁸

De lo expuesto, en el ámbito de competencia del IESS, la recaudación del aporte patronal en mora, es una atribución que nace de la Constitución de la República del Ecuador, la cual, en su art. 370 reconoce al “[...] IESS como una entidad autónoma responsable de la prestación de las contingencias del seguro universal obligatorio a sus afiliados [...]”³⁹ para lo cual, en aplicación del principio de eficiencia administrativa

³⁷ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008, art. 370.

³⁸ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 371.

³⁹ *Ibíd.*, art. 370.

corresponde promover el uso adecuado de las contribuciones y /o recursos que administra el Seguro General Obligatorio, para promover una utilización económica que garantice la oportunidad prestacional a los usuarios y/o beneficiarios de la seguridad social ecuatoriana.

Ahora bien, en lo que corresponde a la recaudación del aporte patronal en mora, la Ley General de Seguridad Social, en el ámbito del derecho administrativo sancionador, propone las siguientes vías de recaudación:

3.1 Recaudación oficiosa por vía administrativa

Conforme se ha analizado anteriormente, la estructura jurídica *tributaria* en la cual se encuentra inmerso el aporte a la seguridad social, promueve que los procesos de recaudación administrativa de las obligaciones patronales se asemejen a la recaudación de un tributo, por cuanto en la relación obrero patronal se ha demostrado la existencia de sus elementos como: el hecho generador, sujetos pasivo y activo, base imponible, entre otros, desarrollados en el contexto de la parafiscalidad en el que se encontraría el aporte a la Seguridad Social.

De la argumentación expuesta, se observa que la administración, investida de sus facultades determinadora y recaudadora, puede dentro de esta última, promover un procedimiento coactivo o de ejecución.

Cabe indicar, que la recaudación entendida como un procedimiento administrativo, promueve además que la administración ejecute su facultad recaudadora mediante el conocimiento y resolución de recursos y reclamaciones propuestos por los sujetos pasivos y/o terceros.

En este contexto, y puesto que las vías de cobro de las cotizaciones y otros recursos de la seguridad social que ejercita el IESS a través del personal de las Coordinaciones o Unidades Provinciales de Cartera y Coactiva, son la voluntaria y la ejecutiva, entendida esta última como la que se “[...] emplea cuando no se han cancelado las cuotas durante el lapso de tiempo previsto para su voluntaria recaudación, por medio de un procedimiento administrativo[...]”,⁴⁰ a continuación se analizará el procedimiento definido por el IESS para la recaudación de aportes patronales en mora.

⁴⁰ María Claudia Sánchez Vera, “El derecho a la seguridad social y el principio de solidaridad” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2018), 40, <http://hdl.handle.net/10644/6527>.

El Reglamento de Aseguramiento, Recaudación y Gestión de Cartera del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social contenido en la Resolución No. C.D. 625 de 31 de diciembre de 2020, regula a la fecha, la recaudación administrativa voluntaria y ejecutiva de obligaciones patronales, de acuerdo al siguiente procedimiento:

1. Vencida la fecha máxima de pago del aporte, el sistema informático del IESS emite de manera automática las glosas en las cuales se encuentra el detalle de las obligaciones pendientes de pago.
2. La glosa es notificada; y, a partir de la fecha de notificación, “[...] el empleador y sujeto de protección dentro del término de ocho (8) días subsiguientes [...]”⁴¹ a dicho acto puede cancelarla o impugnarla.
3. La glosa en primera instancia podrá ser impugnada ante la Comisión Nacional de Prestaciones y Controversias y en segunda instancia ante la Comisión Nacional de Apelaciones.
4. De encontrarse impugnada la glosa o si estuviera pendiente la resolución de un reclamo administrativo o judicial, no se podrán emitir títulos de crédito.
5. En el caso de “[...] no cancelarse o impugnarse la glosa dentro del término de ocho (8) días, contados a partir de su notificación [...]”⁴², esta pasará a título de crédito.
6. Los valores contenidos en los títulos de crédito serán recaudados mediante acción coactiva.

De la descripción del procedimiento de determinación y recaudación de obligaciones patronales se puede observar que el IESS, por hallarse investido de potestad coactiva, conforme lo determina el art. 287 de la Ley de Seguridad Social,⁴³ inicia de oficio un procedimiento coactivo sin requerir del auxilio de quienes integran la Función Judicial.

En relación a lo referido anteriormente, Manuel Sánchez Zuraty indica que “[...] la jurisdicción coactiva o procedimiento coactivo, es la potestad que poseen ciertos organismo del Estado para cobrar acreencias directamente sin necesidad de recurrir al

⁴¹ Ecuador IESS. *Resolución n.º 625*, art. 142.

⁴² *Ibíd.*

⁴³ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, art. 287.

poder judicial;⁴⁴ de su parte, Guillermo Escobar afirma que la jurisdicción coactiva es una función jurisdiccional que hace efectiva por la vía ejecutiva, las deudas fiscales expresas, claras y exigibles a favor de la entidad pública que ejerce dicha jurisdicción”.⁴⁵

En este contexto, el IESS, en el ámbito de su competencia y investido de facultad coactiva, con sustento en el principio de autotutela administrativa puede, de manera coercitiva, determinar el cumplimiento de sus actos administrativos sin requerir tutela o auxilio de otros poderes del Estado como es la Función Judicial, sin perjuicio de que, las resoluciones de la administración respecto de una temática en específico puedan ser recurridas ante los propios órganos de la administración competentes y los órganos jurisdiccionales.

Cabe señalar que de conformidad con el art. 95 de la Ley de Seguridad Social el juicio coactivo correspondiente al empleador en mora puede “[...] suspenderse por el pago en efectivo o por la suscripción de un convenio de purga de mora patronal [...]”.⁴⁶

3.2 Recaudación oficiosa por vía judicial – ejecutiva

Asimismo, el art. 295 de la Ley de Seguridad Social establece que el IESS puede demandar en juicio ejecutivo el pago de aportes, por cuanto “[...] los instrumentos privados otorgados a favor del IESS prestan mérito ejecutivo sin necesidad de reconocimiento [...]”.⁴⁷ El artículo aludido en su parte pertinente indica:

Si el IESS prefiriere demandar en juicio ejecutivo el pago de aportes, primas, fondos de reserva o descuentos, o exigiere ejecutivamente el pago de préstamos u otras obligaciones en dinero, éstas se considerarán líquidas, claras, puras, determinadas y de plazo vencido, sin perjuicio de las excepciones que pudieren oponerse a la demanda. Los instrumentos privados otorgados a favor del IESS prestan mérito ejecutivo, sin necesidad de reconocimiento.⁴⁸

4. Los efectos jurídicos en la empresa

De lo señalado anteriormente se puede evidenciar que la empresa en el ámbito del derecho tributario, laboral y de seguridad social, constituye un agente de retención que

⁴⁴ Manuel Sánchez Zuraty, *Manual Jurisdicción Coactiva*, (Quito: Editorial Jurídica del Ecuador, 2009), 5- 1.

⁴⁵ Edgar Guillermo Escobar Vélez, *El proceso de jurisdicción coactiva*, (Medellín: Señal Editora, 2003), 15-13.

⁴⁶ Ecuador, *Ley de Seguridad Social*, art.95.

⁴⁷ *Ibíd*, art.295.

⁴⁸ *Ibíd*, art. 295.

coopera con el Estado y el interés colectivo, convirtiéndola en retenedora de aportes patronales, los cuales deben ser trasladados al IESS dentro del plazo previsto; y en caso de no hacerlo, la empresa caería en el supuesto ilícito penal tipificado en el 242 del COIP.

Cabe indicar, que si bien el Estado ha buscado sancionar penalmente a las personas jurídicas por delitos contra la seguridad social como medida disuasoria para proteger la estabilidad financiera y la dignidad humana ante posibles situaciones de elusión, evasión y retención de aportes, dicha regulación no ha resultado efectiva.

En el caso específico de la retención ilegal de aportes patronales por parte de la persona jurídica, la sanción penal por multa y clausura del establecimiento no cumple con su fin de prevención general negativa; y, la constitución en mora de la persona jurídica empleadora resulta ser la medida más eficaz y gravosa, que obliga al empleador al pago inmediato del aporte ante las consecuencias que produce el incumplimiento de dicho pago como son: intereses por mora, responsabilidad patronal, imposibilidad de contratar con el Estado, pérdida de beneficios fiscales, demandas laborales, y en aplicación del artículo 242 del COIP, denuncias por retención ilegal de aportes patronales.

Se debe mencionar que si el derecho penal tutela un bien jurídico protegido (seguridad social) mediante sanciones de carácter patrimonial como son la multa y la clausura de la persona jurídica, su intervención carece de justificación técnica y vulnera el principio de mínima intervención y no operaría como *ultima ratio*.

En consecuencia, resulta coherente trasladar la tutela de la seguridad social al ámbito administrativo sancionador, garantizando así los límites al poder punitivo del Estado propios del derecho penal, por cuanto el ordenamiento jurídico ecuatoriano prevé mecanismos de recaudación y sanción que no comprometen la operatividad de las empresas, toda vez que evitan medidas extremas como el cierre o la clausura de las mismas.

Cabe señalar que en aplicación del principio de proporcionalidad, la relación entre la infracción (mora patronal) y la pena (multa y clausura del establecimiento) ante el incumplimiento del pago del aporte es excesivo, siendo necesario replantear las normas y/o disposiciones que sancionan a la empresa en caso de la retención del aporte; y, definir con claridad que bienes jurídicos van a ser protegidos desde el derecho penal y cuales desde el derecho administrativo sancionador, pues la estructura del ilícito penal tipificado a la fecha en el artículo 242 del COIP, genera importantes consecuencias jurídicas para las empresas, afectando tanto al empleador como a los trabajadores, pues como se indicó anteriormente quienes retengan los aportes de los empleados y no los depositaren en el

IESS, incurren en responsabilidades con alcance administrativo en un primer momento; y, a posterior en consecuencias civiles y penales.

La regulación del tipo penal: *retención ilegal de aportes patronales*, al ser atribuido a la persona jurídica, “[...] promueve una incompatibilidad entre la responsabilidad de la persona jurídica y el principio de materialidad de la acción, ya que la acción es únicamente atribuible a las personas naturales que en su condición de seres humanos tienen capacidad de actuar frente a una situación determinada[...].”⁴⁹; por lo que la administración investida de potestad sancionadora tiene la capacidad de accionar las vías de recaudación reguladas en el ordenamiento jurídico a fin de recaudar los aportes patronales en mora, con el objeto de evitar que las temáticas que debe ser resueltas desde el ámbito del derecho administrativo sancionador sean tratadas desde la perspectiva del derecho penal.

En todo caso, mientras la administración no ejerza su potestad sancionadora desde el ámbito administrativo en ejercicio de su competencia y se pretenda castigar la retención ilegal de aportes patronales desde la perspectiva del derecho penal promueve los siguientes efectos jurídicos:

1. La sanción penal a la empresa por la retención ilegal de aportes patronales distorsiona la construcción de la teoría del delito contra la persona jurídica empleadora, porque si utilizamos la propuesta metodológica definida por Zaffaroni que consiste en que un delito para ser punible debe atravesar por un sistema inteligente de filtros,⁵⁰ es decir es punible cuando consecutivamente existe la acción, la tipicidad, la antijuridicidad y la culpabilidad, cabe que el

⁴⁹ Pablo Encalada Hidalgo, “Teoría constitucional del delito y el Código Orgánico Integral Penal” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2014), 10, <http://hdl.handle.net/10644/3745>.

⁵⁰ Zaffaroni ha establecido, en el ámbito del derecho penal, que un delito o tipo penal para denominarse como tal, debe encontrarse estructurado considerando los siguientes elementos: acción, tipicidad, antijuricidad y culpabilidad. Dichos elementos de acuerdo con el criterio de Zaffaroni constituyen categorías dogmáticas o filtros que permiten atribuir la responsabilidad penal a una persona natural o jurídica. Asimismo el hecho de que un delito o tipo penal cumpla en su contexto con la acción, tipicidad, antijuricidad y culpabilidad promueve que el Estado mantenga un poder punitivo racional y no sancione todas las conductas contrarias a la norma desde la esfera del derecho penal. En consecuencia Zaffaroni sostiene que para la construcción de la teoría del delito corresponde realizar el análisis de las conductas contrarias a norma considerando las categorías dogmáticas o filtros anteriormente indicados, y basta que la conducta no supere una de ellas para determinar que no cabe la atribución de responsabilidad penal a una persona natural o jurídica. Por lo tanto la verificación de cumplimiento de las categorías dogmáticas o filtros expuestos por Zaffaroni es la propuesta metodología que permite al legislador determinar si una conducta puede ser regulada o no en una norma penal. Cabe indicar que en relación al delito de retención ilegal de aportes patronales es cuestionable su regulación en el COIP, pues dicho delito no cumple con la categoría dogmática de acto, por cuanto no sanciona a la persona natural que representa a la empresa, si no a la persona jurídica con la clausura del establecimiento, por lo tanto el legislador ecuatoriano ha regulado un delito intimidatorio distorsionando el sentido del derecho penal.

tipo penal sea atribuible al autor material de la acción conforme se observa a continuación:

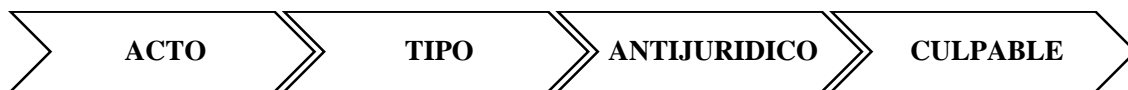


Figura 3. Sistema de filtros del tipo penal

Fuente y elaboración propias

Por lo tanto, para que el delito *retención ilegal de aportes patronales*, sea atribuible a la persona jurídica empleadora, debe pasar por las cuatro (4) categorías dogmáticas del delito ejemplificadas en el gráfico anterior, sin embargo, en el caso de la *retención ilegal de aportes patronales*, en lo que corresponde a la primera categoría dogmática propuesta por Zaffaroni: *acto*; el principio constitucional que lo rige es la materialidad de la acción cuyo axioma es *no hay daño sin acción*, por lo tanto partiendo de que la persona jurídica empleadora, carece de capacidad de actuar, son una ficción, no tienen voluntad y sus decisiones son producto de las decisiones de personas naturales, por lo que el aludido delito no cumple con la categoría dogmática *acto*.

Tabla 2
Categoría dogmática del delito *retención ilegal de aportes patronales*

DELITO	CATEGORÍA DOGMÁTICA DEL DELITO	CUMPLE
Retención ilegal de aportes patronales	Acto	(X) No Cumple
	Típico	(X) No Cumple
	Antijurídico	(X) No Cumple
	Culpable	(X) No Cumple

Fuente y elaboración propias

En función del análisis precedente se puede observar que la sanción por *retención ilegal de aportes patronales* en contra de la persona jurídica es un tipo penal que no cumple con las categorías dogmáticas del delito propuestas por Zaffaroni, pues carece de acto, tipo, antijuridicidad y culpabilidad. Cabe indicar que si bien la retención del aporte beneficia al régimen solidario que promueve el sistema de seguridad social ecuatoriano; y, que el derecho a la seguridad social y al trabajo son irrenunciables, “no cualquier hecho lesivo de derecho tiene relevancia jurídico penal”.

2. La activación desmedida del poder punitivo del Estado, provoca que el derecho penal se constituya en un mecanismo intimidatorio para promover la recaudación de los aportes patronales.
3. La tipificación del tipo penal *retención ilegal de aportes patronales*, fomenta la inactividad económica por cuanto el art. 242 del Código Orgánico Integral

Penal no solo regula una pena privativa de libertad, sino también la clausura de la persona jurídica que se encontrare en este supuesto.

4. Falta de cumplimiento al debido procedimiento administrativo, por cuanto el IESS a pesar de encontrarse investido de capacidad sancionadora no ejecuta de manera eficiente los procedimientos de mora patronal y recaudación administrativa, provocando el menoscabo del derecho administrativo sancionador y afectando el principio de tutela efectiva de derechos de los trabajadores en el ámbito de la seguridad social.
5. Vulneración del principio *non bis in ídem* de la persona jurídica empleadora, pues como analizaremos en el siguiente capítulo, la responsabilidad de la empresa opera cuando en el caso de la retención de aportes patronales se juzga desde el derecho administrativo sancionador y desde el ámbito del derecho penal, puesto que el IESS puede iniciar un proceso sancionatorio administrativo de oficio; o; penal de conformidad con el art. 242 del Código Orgánico Integral Penal, el cual, en relación a la retención ilegal de aportes en su parte pertinente indica que: “[...] el Director General o el Director Provincial del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, en su caso, se dirigirá a la Fiscalía para que inicie la investigación respectiva [...]”. En este punto, resulta necesario sugerir un nuevo planteamiento normativo ante el problema jurídico que presenta el artículo 242 del COIP, a fin de evitar problemas de desproporción por cuanto la clausura de la empresa no resuelve el pago del aporte.

Capítulo segundo

La afectación al principio *non bis in ídem* en la sanción administrativa y penal por la retención de aportes a la seguridad social

En este capítulo analizaremos que la aplicación del derecho administrativo sancionador en observancia a los principios constitucionales, en particular el debido proceso administrativo, otorga seguridad jurídica a la empresa en caso de suscitarse un proceso sancionatorio por no pago oportuno de aportes a la seguridad social, no siendo necesario recurrir al derecho penal para sancionar a través de un delito considerado como intimidatorio. Asimismo, analizaremos como opera la responsabilidad administrativa y penal de la persona jurídica; y, se expondrá cómo la figura del *compliance* constituye una medida de responsabilidad social de la empresa que procura evitar que la organización, por desconocimiento y/o inobservancia de las normas que integran el ordenamiento jurídico sea sancionada y a la par, afecte la sostenibilidad del fondo de seguridad social por no pagar con oportunidad el aporte al seguro social.

1. El *non bis in ídem* como parte de la garantía del debido proceso en el derecho administrativo sancionador

Partiendo de que el derecho administrativo sancionador se sustenta en la legalidad o taxatividad para garantizar la actuación justa y respetuosa de la administración; dicha actuación se encuentra ligada a la aplicación de varios principios que buscan precautelar la seguridad jurídica y equilibrar la capacidad de sanción de la administración para el cumplimiento del interés público, promoviendo así la protección de los derechos y garantías fundamentales de las personas naturales y jurídicas frente a posibles abusos de poder.

En consecuencia, de acuerdo a la doctrina los principios fundamentales en los cuales se sustenta la potestad sancionadora son los siguientes:

1. La irretroactividad: Se refiere a que los diferentes preceptos normativos son de aplicación temporal. Mónica Madariaga Gutiérrez indica que para “generar certeza en la sociedad se requiere establecer límites temporales, de modo que

las normas jurídicas regulen para el presente y futuro”;⁵¹ sin embargo una ley futura puede generar efectos retroactivos, cuando los mismos evidencian un beneficio como por ejemplo “la aplicación del principio pro operario, pro reo, pro natura, o pro administrado”.⁵²

2. La culpabilidad: que “[...] se verifica por la conducta de la persona, es decir si la conducta es contraria a derecho nace la reprochabilidad jurídica sancionadora individual derivada de un hecho tipificado como ilícito penal o administrativo [...].⁵³ La culpabilidad “comprende todos aquellos presupuestos que, en un ordenamiento jurídico dado, son indispensables para formular la imputación subjetiva”,⁵⁴ es decir es el mecanismo por el cual se atribuye un acto contrario a norma a la persona natural o jurídica.
3. La proporcionalidad: este principio se encuentra estructurado desde dos dimensiones; la primera “[...] regula las sanciones conforme a la conducta y a la gravedad o nocividad social producida; y, la segunda “[...] en el momento de aplicar la sanción, una vez que se ha materializado la conducta por parte del presunto infractor, le corresponde a la administración pública analizar la idoneidad debida así como la necesidad de la sanción a ser impuesta, la adecuación de la conducta a la sanción y la graduación misma en base a criterios de: intencionalidad, continuidad o persistencia de la acción infractora, perjuicios causados y la reincidencia por infracción de la misma naturaleza en el plazo de un año [...]”.⁵⁵
4. El principio de inocencia: este principio tiene dos vertientes; la primera que se refiere al trato de una persona como inocente hasta el momento en que se establezca su culpabilidad dentro de un proceso en el que se aporten todas las garantías debidas; y, la segunda que consiste en “que la autoridad que dirime sobre la culpabilidad de la persona no debe partir con prejuicios o ideas predisuestas en el sentido que considere ya a la persona como infractora de la

⁵¹ Mónica Madariaga Gutiérrez, *Seguridad jurídica y administración pública en el siglo XXI* (Chile: Editorial Jurídica de Chile, 1993), 169-6.

⁵² *Ibíd.*

⁵³ Tomás Cano Campos, “Derecho Administrativo Sancionador”, *Revista de administración pública*, n.º 43 (1995): 20.

⁵⁴ Yudith López Soria, “La culpabilidad prescindible como elemento, en la estructura del delito”, *Revista Universidad y Sociedad*, n.º 28 (2022): 282.

⁵⁵ Ángel Gabriel Cruz Villacís, “Principios del derecho administrativo sancionador y DD. HH. en el derecho administrativo sancionador tributario ecuatoriano” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2025), 35-4, <http://hdl.handle.net/10644/10439>.

conducta que se le acusa; con ello en mente, la carga de la prueba recae en hombros de quien acusa, la prueba así provista debe ser plena y suficiente, a efectos de demostrar la culpabilidad de la persona más allá de toda duda razonable que, en caso de haberla, opera a favor de la persona sometida al proceso o procedimiento sancionador y viabilizará su absolución”.⁵⁶

5. Debido proceso: asegura la necesidad de ser escuchados en el proceso que se juzga a la persona natural o jurídica con razonables oportunidades para la exposición y prueba de sus derechos.⁵⁷ Dentro de este principio se encuentra el *non bis in ídem*, que consiste en “la negativa de procesamiento o juicio a una persona por un delito derivado de hechos idénticos o esencialmente iguales; busca además prohibir que los procedimientos penales que han arribado a una decisión final caracterizada por constituirse en *res iudicata*, se repitan, lo que implica no solo el hecho mismo de no ser sometido por duplicado a proceso o juicio dos veces, sino a no ser penado dos veces. Este principio engloba también a los procedimientos que no hayan dado como resultado una condena; en este orden de ideas son tres las garantías que contiene el principio bajo análisis: i) no ser sometido a proceso o procedimiento; ii) no ser juzgado; y, iii) no ser castigado, dos veces”.⁵⁸

De la definición citada anteriormente se puede indicar que el *non bis in ídem* no es exclusivo del derecho penal, pues con sustento en la doctrina que en su parte pertinente indica que dicho principio “engloba también a los procedimientos que no hayan dado como resultado una condena”; la Constitución del Ecuador lo regula como una garantía básica del debido proceso, aplicable a todas las ramas del derecho, dentro del cual se encuentra el derecho administrativo sancionador.

En ese sentido el n.º 7, lit. i), del art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador,⁵⁹ establece que nadie puede ser juzgado o sancionado más de una vez; y,

⁵⁶ Corte IDH, “Sentencia caso Zegarra Marín Vs. Perú”, *Sentencia de Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas*, 15 de febrero de 2017, párr. 9, https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/resumen_331_esp.pdf.

⁵⁷ Hermes Sarango, “El debido proceso y el principio de motivación de las resoluciones / sentencias judiciales” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2008), 14, <http://hdl.handle.net/10644/422>.

⁵⁸ Ángel Gabriel Cruz Villacís, “Principios del derecho administrativo sancionador y DD. HH. en el derecho administrativo sancionador tributario ecuatoriano” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2025), 65, <http://hdl.handle.net/10644/10439>.

⁵⁹ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 76.

conforme lo manifiesta la Corte Constitucional en Sentencia Nro. 1288-15-EP/22 y demás jurisprudencia al respecto, el *non bis in ídem*:

[...] para ser invocado como una garantía del debido proceso, precisa (únicamente) que exista una resolución proveniente de una causa iniciada *ex ante*, a un proceso en el cual confluyan cuatro presupuestos que deriven en la prohibición de doble juzgamiento contenida en el principio cuestión, a saber: *eadem personae*, identidad de sujeto, *eadem res*, identidad de hecho, *eadem causa petendi*, identidad de motivo de persecución, y finalmente, al tenor de nuestra Norma Suprema, identidad de materia.⁶⁰

Asimismo, la Corte Constitucional en el contenido de la sentencia en análisis ha determinado que el *non bis in ídem* aparece como uno de los elementos garantizadores del debido proceso y seguridad jurídica. Así, “[...] el principio *non bis in ídem* y la institución de la cosa juzgada se encuentran íntimamente relacionados, aunque diferenciándose entre sí, en el sentido de que el principio *non bis in ídem* atiende al hecho de que nadie puede ser juzgado más de una vez por el mismo hecho y materia (conforme lo determina nuestra Constitución) y la cosa juzgada por su parte, resulta un atributo, en una calidad que el ordenamiento jurídico destina a la sentencia, cuando esta cumple con los requisitos para que quede firme, sea inimpugnable (cosa juzgada formal); e, inmutable (cosa juzgada material)”.⁶¹

Por lo tanto, el principio *non bis in ídem*, reconocido como un derecho fundamental en materia penal, puede ser plenamente aplicado en el derecho administrativo sancionador, pues en ambos casos, busca evitar la duplicidad de sanciones por la misma conducta en materia administrativa y penal.

Previo a continuar, es importante puntualizar que generalmente el *non bis in ídem* se aplicaba principalmente a personas naturales, por cuanto se partía del criterio de que solo ellas podían ser sujetos de sanciones. Sin embargo, con la evolución del derecho y la creciente responsabilidad de las personas jurídicas (empresas, instituciones), este principio también se ha extendido a ellas, aunque con ciertas particularidades; esto con la finalidad de evitar la atribución de responsabilidad penal y administrativa de la persona jurídica por un mismo fundamento.

1. Identidad de sujeto: En ambos procesos intervienen las mismas partes procesales, sean estas personas naturales o jurídicas. En el caso de la empresa

⁶⁰ Ecuador Corte Constitucional, “Sentencia n.º 1288-15-EP/22”, *Caso n.º 17721-588-2014 (garantía del non bis in ídem)*, 19 de octubre de 2022, párr. 40.

⁶¹ *Ibíd.*

la infracción debe ser cometida por sus representantes, administradores, empleados o terceros que actúen bajo las instrucciones de la organización, por cuanto la persona jurídica no es capaz por sí misma de ejecutar acciones, solo los sujetos tienen la capacidad de ejecutar el ejercicio volitivo descrito y por tanto su real poder de exteriorizar la racionalidad humana.⁶²

2. Identidad material o de hecho: Se analizan los mismos antecedentes fácticos. La identidad material o de hecho es de real importancia para garantizar la observancia al principio *non bis in ídem*, esto debido a la cercanía del derecho penal y el derecho administrativo sancionador, ambas manifestaciones del *ius punendi* que no es únicamente atribuible a los jueces, sino también a las autoridades administrativas investidas de competencia para “imponer las penas o sanciones respectivamente.”⁶³
3. Identidad de fundamento o causa: Es decir que la naturaleza de la infracción y la protección jurídica que persiguen las diferentes sanciones, son las mismas.

Respecto de la Sentencia Nro. 1288-15-EP/22 citada anteriormente, es preciso señalar, que si bien la Corte desarrolla cuatro presupuestos para la transgresión del principio *non bis in ídem* (eadem personae, identidad de sujeto, eadem res, identidad de hecho, eadem causa petendi, identidad de motivo de persecución, y finalmente, al tenor de nuestra Norma Suprema, identidad de materia), estos pueden sintetizarse en tres, por cuanto la identidad de materia se subsume en la identidad material, toda vez que los hechos fácticos que motivan el nuevo proceso deben coincidir con aquellos ya juzgados en el primero.

Asimismo cabría considerar, que bajo un criterio tradicional, para que opere el *non bis in ídem*, constituye requisito previo la declaratoria de cosa juzgada con la emisión de un acto administrativo definitivo y firme; y, la coalición de los tres elementos fácticos o de triple identidad (identidad de sujeto, identidad de hecho; e, identidad de fundamento o causa que corresponde al bien jurídico protegido), anteriormente numerados. No obstante conforme la sentencia de Corte Constitucional referida, el *non bis in ídem* como garantía del debido proceso, solo requiere la existencia de una resolución derivada de una causa iniciada con anterioridad.

⁶² Santiago Basabe Serrano, “La responsabilidad penal de las personas jurídicas desde la teoría de los sistemas”, *FORO: Revista de la Universidad Andina Simón Bolívar*, n.º 45 (2003): 23.

⁶³ Ángel Gabriel Cruz Villacís, “Principios del derecho administrativo sancionador y DD. HH. en el derecho administrativo sancionador tributario ecuatoriano” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2025), 22, <http://hdl.handle.net/10644/10439>.

Es preciso señalar que de la investigación realizada la identidad de mayor relevancia en aplicación del *non bis in ídem* es la material o de hecho, ya que trasciende el análisis formal de los preceptos legales y busca profundizar en los antecedentes de hecho, a fin de identificar si la conducta de los representantes, administradores, empleados o terceros que actúen bajo las instrucciones de la organización incurren en infracciones de carácter administrativo, que si bien no lesionan de forma inmediata bienes jurídicos tutelados, sí generan riesgo y/o costes sociales, por ello, aunque no motiven la privación de libertad; las acciones u omisiones sí ameritan un resarcimiento de tipo económico o una restricción proporcional a la vulneración realizada contra el ordenamiento jurídico, pues los ilícitos de orden administrativo son también conductas que afectan a la sociedad; y, por tanto se debe imponer sanciones igual de gravosas, para así proteger el correcto funcionamiento del aparato estatal, mantener el orden y la tranquilidad social.⁶⁴

No obstante la identidad de fundamento o causa también resulta ser determinante por cuanto si a través del poder punitivo del Estado se busca sancionar la retención de aportes y atribuirle responsabilidad a la empresa, es necesario analizar la pretensión en aplicación de los principios y/o axiomas del derecho y el bien jurídico protegido.

Ahora bien, la responsabilidad administrativa y penal de la persona jurídica, en la estructura normativa ecuatoriana, opera en la posibilidad de sancionar por dos vías, penal y administrativamente, la retención de aportes patronales, lo cual amerita un sucinto análisis, con el objeto de evitar que bajo la perspectiva del *debido proceso* se promueva la transgresión del principio *non bis in ídem*; e, inclusive la doble afectación patrimonial porque la empresa asumiría por un lado la mora patronal y multas del IESS; y por otro, los recargos por multa y clausura del establecimiento comercial por la imposición de una pena.

Para determinar lo conducente, analizaremos el alcance del principio *non bis in ídem* considerando las siguientes aristas:

En materia administrativa, la imposición simultánea de sanciones sobre un mismo sujeto (persona natural o jurídica), se encuentra prohibido de conformidad con el artículo 259 del Código Orgánico Administrativo (COA), que en su parte pertinente indica “[...] Nadie puede ser sancionado administrativamente dos veces, en los casos en que se aprecie

⁶⁴ *Ibíd.*, 23.

identidad de sujeto, objeto y causa [...]”⁶⁵, pues de darse paso a aquello, se generarían las siguientes distorsiones:

1. Vulneración del principio de proporcionalidad: La reacción punitiva del Estado resulta desmedida frente a la persona jurídica empleadora, quien se ve obligada a litigar en dos vías distintas por el mismo hecho, rompiendo el equilibrio de “igualdad de armas”.
2. Retribución excesiva: La coexistencia de penas administrativas y penales sobrepasa el daño efectivamente causado al Estado.
3. Ineficacia de la doble sanción: La duplicidad sancionadora es innecesaria, pues una mayor cantidad de castigos no garantiza una protección más efectiva de los bienes jurídicos. En este punto, a manera de ejemplo en el caso de los delitos ambientales, el ordenamiento jurídico ecuatoriano determina lo siguiente:

Tabla 3
Determinación de sanciones ante delitos ambientales

ART. 318 DEL CÓDIGO ORGÁNICO DEL AMBIENTE	ART. 247 DEL CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL
<p>“Art. 318.- Infracciones muy graves. Las siguientes infracciones se considerarán muy graves y se les aplicará, además de la multa económica, las siguientes: (...)</p> <p>2. La caza, pesca, captura, recolección, extracción, tenencia, exportación, importación, transporte, movilización, aprovechamiento, manejo, comercialización de especies de vida silvestre, sus partes, elementos constitutivos, productos o sus derivados, de especies migratorias, endémicas o en alguna categoría de amenaza, que no cuenten con autorización administrativa. Para esta infracción se aplicará la sanción contenida en el numeral 2 del artículo 320 y cuando se requiera, la destrucción de los elementos constitutivos, productos o sus derivados (...).”</p>	<p>“Art. 247.- Delitos contra la flora y fauna silvestres.- La persona que cace, pesque, tale, capture, recolecte, extraiga, tenga, transporte, introduzca, almacene, trafique, provea, maltrate, se beneficie, permute o comercialice, especímenes o sus partes, sus elementos constitutivos, productos y derivados, de flora o fauna silvestre terrestre, marina o acuática, de especies listadas como protegidas por la Autoridad Ambiental Nacional o por instrumentos o tratados internacionales ratificados por el Estado, será sancionada con pena privativa de libertad de uno a tres años. (...).”</p>

Fuente: Art. 318 del Código Orgánico del Ambiente y art. 247 del COIP
Elaboración propia

De lo expuesto se colige que ambas disposiciones normativas (administrativa y penal) comparten una identidad de propósito; esto es, la protección de la flora y fauna como bien

⁶⁵ Ecuador, *Código Orgánico Administrativo*, Registro Oficial 31, Suplemento, 7 de julio del 2017, art. 259.

jurídico protegido, con un mismo concepto de reparación integral, y ambos con sanciones pecuniarias y comisorias. Una aparente diferencia radicaría en que el COIP determina la aplicación de una pena privativa de libertad, pero al igual que en el caso de la retención ilegal de aportes patronales, el tipo penal del 247 del COIP en la práctica, no se aplica.

En este sentido, y en virtud del principio de mínima intervención, la sanción administrativa es idónea y suficiente, pues la vigencia paralela de sanciones frente a delitos ambientales conlleva una redundancia punitiva como sucedería en el caso de la retención de aportes patronales, dado que el derecho penal terminaría imponiendo restricciones a la propiedad que ya son eficazmente cubiertas por la vía administrativa.

Por su parte, en el ámbito civil, el análisis del *non bis in ídem*, se subsume a la figura jurídica de la cosa juzgada, sin embargo en materia de seguridad social, cabría la presentación de una demanda por daños y perjuicios contra la empresa que se encuentra en incumplimiento, por cuanto a través del derecho civil se busca la reparación del daño. Sin embargo, en aplicación del principio de eficacia la vía administrativa es la idónea, considerando los tiempos perentorios que tiene la administración para resolver el incumplimiento del pago del aporte.

En el ámbito del derecho penal, el num. 9 del art. 5 del COIP, prohíbe el doble juzgamiento; y, señala: “[...] ninguna persona podrá ser juzgada ni penada más de una vez por los mismos hechos. [...] La aplicación de sanciones administrativas o civiles derivadas de los mismos hechos que sean objeto de juzgamiento y sanción penal no constituye vulneración a este principio”.

Sobre esta última parte, se debe mencionar que para que sea legal el doble juzgamiento en la aplicación de sanciones administrativas o civiles derivadas de los mismos hechos, el bien jurídico protegido debe ser diferente; sin embargo en el caso de la retención de aportes patronales el bien jurídico protegido es la seguridad social.

De lo expuesto la preminencia del derecho administrativo sancionador en materia de seguridad social es evidente ante el incumplimiento del pago del aporte, por lo que a continuación analizaremos, en lo pertinente, la sentencia Nro. 1072-21-JP/24- Esclavitud Moderna en Furukawa, emitida por la Corte Constitucional, con la que se sustenta que la responsabilidad administrativa es primigenia a la responsabilidad civil y/o penal de la persona jurídica empleadora.

1.1 Sentencia n.º 1072-21-JP/24- Esclavitud Moderna en Furukawa, emitida por la Corte Constitucional

Furukawa Plantaciones C.A. del Ecuador (*Furukawa*) era una empresa ubicada en la vía Santo Domingo-Quevedo, misma que desde 1963 hasta 2019 seleccionaba a personas de origen afrodescendiente, en condición de extrema pobreza para la cosecha de abacá, con quienes celebró contratos de arrendamiento de terrenos, a fin de que siembren y vendan abacá, exclusivamente a Furukawa.

Las personas seleccionadas por Furukawa, resultaron ser trabajadoras con ingresos mensuales ínfimos debido a las cuotas de producción que debían cumplir y los descuentos que la empresa realizaba; entre otros, el cobro por el uso de herramientas de siembra y cultivo.

Furukawa no se habría responsabilizado por los accidentes y las enfermedades de las personas que se dedicaban al cultivo del abacá en sus haciendas, ni les habrían afiliado al seguro social, pese a que sería la única beneficiaria de su labor. Varias personas habrían sufrido graves daños a su salud que, en ciertos casos, les habrían ocasionado discapacidades.

Un total de 123 trabajadores de Furukawa habrían presentado una acción de protección en contra de la empresa y varias entidades públicas, entre ellas el Ministerio de Gobierno, el Ministerio del Trabajo, el Ministerio de Inclusión Económica y Social (MIES) y el Ministerio de Salud Pública (MSP). En el auto de calificación de la demanda, el juez de la Unidad Judicial de Familia, Mujer, Niñez, Adolescencia y Adolescentes Infractores del cantón Santo Domingo dispuso que también se cuente con el MSP, el Ministerio de Educación, el MIES, la Fiscalía General del Estado, el IESS y el Registro Civil.

El Pleno de la Corte Constitucional del Ecuador, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, declaró la vulneración de derechos tales como el trabajo, la igualdad y no discriminación, la seguridad social, la salud, la educación, la vida digna, entre otros; pues Furukawa ejercía una práctica análoga a la esclavitud moderna o servidumbre de la gleba que se define como: “la condición de la persona que está obligada por la ley, por la costumbre o por un acuerdo a vivir y a trabajar sobre una tierra que

pertenece a otra persona y a prestar a ésta, mediante remuneración o gratuitamente, determinados servicios, sin libertad para cambiar su condición”.⁶⁶

1.2 Análisis de caso en relación a la sentencia n.º 1072-21-JP/24- Esclavitud Moderna en Furukawa, emitida por la Corte Constitucional

Furukawa es un caso emblemático de explotación laboral y vulneración de derechos en el sector agrícola en el Ecuador. El Pleno de la Corte Constitucional, dentro de la sentencia determinó que Furukawa Plantaciones C.A. promovió trabajo en condiciones de servidumbre, vulneración de derechos laborales, trabajo infantil, explotación con origen étnico. En lo que corresponde a la seguridad social, pese a la gravedad de los hechos denunciados por los accionantes, del contenido de la sentencia se verifica la actuación del Ministerio de Trabajo desde el ámbito del derecho administrativo sancionador, de conformidad con lo previsto en el lit. a) del art. 8 del Reglamento Orgánico Funcional del Ministerio de Trabajo, que indica como una de las facultades de dicha Cartera de Estado “[...] controlar el cumplimiento de las disposiciones legales en materia laboral”, por lo que en la sentencia consta lo siguiente:

En febrero de 2022, el Ministerio del Trabajo impuso multas a Furukawa por haber incumplido sus obligaciones como empleadora y, en particular, por haber realizado descuentos injustificados a sus trabajadores, así como por la falta de pago de horas extraordinarias y suplementarias, de vacaciones y de la décimo tercera remuneración. Con corte a enero de 2023, el Ministerio del Trabajo realizó treinta y seis inspecciones especializadas en seguridad y salud en el trabajo a Furukawa desde 2018. Sin perjuicio de las sanciones en seguridad y salud en el trabajo que fueron impuestas a Furukawa en 2019, en 2021 los informes elaborados por el Ministerio del Trabajo todavía detectaron incumplimientos en esta materia.⁶⁷

De lo expuesto se puede colegir que dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano, frente a incumplimientos en materia de seguridad social por parte de la empresa, primó el criterio del Ministerio de Trabajo y lo propio en el ámbito de una sanción administrativa, pues como vimos en el caso Furukawa, a través de dicha Cartera de Estado, desde el ámbito del derecho administrativo sancionador, bajo el criterio de que las conductas de los administrados (personas naturales y/o jurídicas) que incurren en infracciones administrativas no necesariamente corresponde una investigación de tipo

⁶⁶ Ecuador Corte Constitucional, “Sentencia n.º 1072-21-JP/24”, Caso n.º 1072-21-JP y acumulados (*Esclavitud moderna en Furukawa*), 21 de noviembre de 2024, párr. 52.

⁶⁷ Ecuador Corte Constitucional, “Sentencia n.º 1072-21-JP/24”, *Caso n.º 1072-21-JP Y ACUMULADOS (Esclavitud moderna en Furukawa)*, 21 de noviembre de 2024, párr. 50.

penal que motive la privación de libertad o clausura de establecimientos comerciales; al contrario, lo que se promovió fue un resarcimiento de tipo económico o una restricción proporcional a la vulneración realizada en contra del ordenamiento jurídico.

Cabe indicar que en el caso Furukawa la Fiscalía General del Estado, inició en el año 2019 una investigación ante lo ocurrido; y, en el año 2023 la “jueza llama a juicio a 3 personas y a la empresa Furukawa Plantaciones del Ecuador por su presunta participación en el delito de trata de personas con fines de explotación laboral. Esto, tras haber analizado los elementos de convicción presentados por Fiscalía y encontrar graves y fundadas presunciones de la existencia del delito y de la participación de quienes fueron llamados a juicio. Además, Fiscalía decide apelar el sobreseimiento dictado a favor de 2 de los imputados”.⁶⁸

Con esto se puede evidenciar, que la Fiscalía General del Estado, como dependencia encargada de dirigir la investigación penal ejecutó un proceso de indagación previa; y, en aplicación del principio de concurso de delitos, primó el de trata de personas con fines de explotación laboral considerando el bien jurídico protegido; más la Fiscalía, no inició un proceso de investigación en relación a la afectación a la seguridad social, sea por falta de afiliación o retención de aportes patronales, esto debido al garantismo del derecho penal y considerando el criterio de que las infracciones a la seguridad social se resuelven en vía administrativa⁶⁹.

Ante ello, el IESS, a través de sus dependencias, adicional a su potestad de determinar de oficio moral patronal o el inicio de un proceso judicial - coactivo, ha regulado tipos de reclamos que pueden ser presentados por los trabajadores o perjudicados en temática de afiliación o pago de aportes sociales, siendo estos: el reclamo por evasión; y, el reclamo por elusión o subdeclaración, los cuales se encuentran normados en el art. 140 de la Resolución Nro. C.D. 625 que contiene el Reglamento de Aseguramiento, Recaudación y Gestión de Cartera del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social que en su parte pertinente indica:

El interesado debe presentar su reclamación sobre aspectos relacionados con la evasión o subdeclaración de aportes en las Direcciones Provinciales del IESS de la jurisdicción correspondiente a nivel nacional. Los reclamos, para su conocimiento y análisis, deberán ser claros, precisos, concretos e individualizados, sobre aspectos concretos sobre el estado de la afiliación [...].⁷⁰

⁶⁸ Ecuador Fiscalía General del Estado, “CASO FURUKAWA”, *Fiscalía General de Estado*, acceso el 9 de septiembre de 2025, párr. 20, <https://www.fiscalia.gob.ec/accesibilidad/caso-furukawa/>.

⁷⁰ Ecuador IESS. *Resolución n.º 625*, art. 140.

Asimismo se encuentra el reclamo por retenciones de aportes no depositados, figura normada en el Reglamento Orgánico Funcional del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, como lo revisaremos a continuación.

Se hace notar que a nivel estadístico y a manera de ejemplificación existen dos casos en los cuales el IESS ha denunciado penalmente a personas jurídicas por la retención ilegal del pago del aporte a la seguridad social, a la fecha sin respuesta; estos son Canal Uno; y Universidad Tecnológica Equinoccial.

2. Reclamación administrativa en el IESS contra la empresa empleadora

Conforme se señaló en líneas anteriores, con sustento en el derecho de petición regulado en el n.º 23 del art. 66 de la Constitución de la República del Ecuador, que indica: “Art. 66.- Se reconoce y garantizará a las personas: [...] 23. El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. [...]”;⁷¹ en concordancia con el art. 32 del Código Orgánico Administrativo, que menciona que: “[...]Las personas tienen derecho a formular peticiones, individual o colectivamente, ante las administraciones públicas y a recibir respuestas motivadas, de forma oportuna”;⁷² cualquier individuo que se sienta afectado en sus derechos se encuentra facultado a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades, quienes, en virtud del contrato social, tienen la obligación de emitir respuestas motivadas a los petitorios realizados por los administrados, por lo tanto si un trabajador, en relación a los aportes que debe realizar la empresa empleadora al IESS, identifica un incumplimiento, puede realizar una reclamación administrativa.

Se debe mencionar que en materia de seguridad social, cabe realizar reclamaciones sobre la afiliación; los aportes y las prestaciones que el IESS entrega a través de sus seguros, sin embargo nos centraremos en lo concerniente a la reclamación administrativa respecto de la aportación patronal por ser el motivo de nuestra investigación, por lo que conforme se indicó anteriormente a continuación analizaremos la reclamación por evasión, elusión (subdeclaración); y, retenciones de aportes no

⁷¹ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 66.

⁷² Ecuador, *Código Orgánico Administrativo*, Registro Oficial 31, Suplemento, 7 de julio de 2017, art. 32.

depositados; todas estas figuras reguladas en resoluciones administrativas expedidas por el IESS.

2.1 Reclamo administrativo por evasión

Recordemos que al inicio de la presente investigación analizamos a la empresa como recaudadora de aportes patronales y señalamos que desde el ámbito del derecho tributario el aporte a la seguridad social por su naturaleza constituye una contribución parafiscal, por lo tanto corresponde analizar la figura jurídica de la evasión al pago de aportes también desde el contexto del derecho tributario para posteriormente analizarlo en el ámbito de la seguridad social.

Para el tributarista Héctor Villegas, “la evasión es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas y omisivas de disposiciones legales”.⁷³

Por otro lado, la evasión en materia tributaria también es entendida como el nacimiento de la obligación tributaria donde el contribuyente mediante una maniobra dolosa impide que la administración la conozca o permite que la conozca, pero no por su verdadero monto.⁷⁴

En el ámbito de la seguridad social y de la investigación realizada, la evasión hace referencia a cualquier acción que tenga como objetivo: no afiliarse a un trabajador en un determinado periodo de tiempo y comprometer el pago del aporte⁷⁵; lo cual se produce por diversos factores, por ejemplo, la falta de conocimiento sobre las obligaciones legales, la percepción de que los beneficios no justifican los costos, y/o la ausencia de sanciones administrativas efectivas.⁷⁶

Por lo tanto, la evasión bajo la perspectiva del IESS afecta la sostenibilidad financiera del sistema de seguridad social, por cuanto la falta de afiliación es directamente

⁷³ Héctor Belisario Villegas, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (Buenos Aires: Editorial Astrea, 2005), 383-2, <https://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>.

⁷⁴ Andrea Santiana Castillo, “Medidas tendientes a combatir la elusión y la evasión fiscal de impuesto a la renta de las sociedades en el Ecuador” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2013), 27, <http://hdl.handle.net/10644/3711>.

⁷⁵ Entiéndase por SSSI al Sistema de Seguridad Social Integral de Colombia, conforme consta en la Ley 100 de 1993, que establece el marco normativo SSSI, para entender las obligaciones y derechos de los trabajadores independientes en relación con sus aportes a la seguridad social.

⁷⁶ Jaime Alfonso González Bello, “Evasión de aportes a seguridad social de trabajadores independientes en Colombia”, *Revisión de Literatura*, 9 de septiembre de 2025, párr. 4, <https://repository.ugc.edu.co/server/api/core/bitstreams/d968b846-71e1-43a0-a68692b94a07a170/content>

proporcional a la falta de aportación, lo cual compromete la sostenibilidad del fondo, pues en aplicación de la justicia contributiva, la afiliación y el pago del aporte a la seguridad social permite la inversión en instalaciones, planes de salud, atención social y proyectos o programas ejecutados por el poder estatal;⁷⁷ y, el incumplimiento pone en riesgo la protección social de los trabajadores y sus familias, pues bajo el modelo bismarkiano adoptado por el sistema de seguridad social ecuatoriano, que también responde a un esquema contributivo legal - bilateral, propone que al afiliado/ trabajador, a cambio de una contribución, reciba una prestación en el que la cobertura depende de la condición laboral del individuo.⁷⁸

Por lo expuesto y dada la importancia de la afiliación, el IESS ha instrumentalizado el reclamo administrativo por evasión como un mecanismo legal para activar la facultad resolutoria de la administración ante las peticiones realizadas por el sujeto afectado o terceros interesados, cuando la empresa empleadora debiendo realizar la afiliación y pago del aporte a la seguridad social, no lo realiza.

Ante lo expuesto, si sujeto o trabajador afectado, acciona su pretensión vía reclamo, promueve la actuación de la Dirección Nacional de Afiliación y Cobertura del IESS, dependencia que través de la Subdirección Nacional de Control Técnico, de acuerdo con el lit. a), del n.º 3.1.1.2, del art. 10 de la Resolución C.D. 535 que contiene el Reglamento Orgánico Funcional del IESS le corresponde,⁷⁹ en el ámbito de fiscalización de la afiliación detectar la evasión de la aludida afiliación y el pago de aportes.

Para el reclamo administrativo por evasión, es necesario presentar en el IESS un formulario electrónico de reclamo conforme lo previsto en el art. 140 del Reglamento de Aseguramiento, Recaudación y Gestión de Cartera,⁸⁰ el cual se encuentra conformado por cuatro partes: 1. datos personales del reclamante; 2. información del reclamo; 3. información del empleador; y, 4. la presentación de los siguientes documentos anexos:

1. Contrato de trabajo registrado en el Ministerio de Trabajo de forma oportuna;
2. Actas y constancias de finiquito debidamente registradas conforme lo determine el Ministerio del Trabajo;

⁷⁷ González, “Evasión de aportes a seguridad social”, párr. 6.

⁷⁸ María Dolores Núñez Ávila et al., “El principio de universalidad desde una perspectiva legal y efectiva en la seguridad social ecuatoriana”, *FORO: Revista de la Universidad Andina Simón Bolívar*, n.º 35 (2021): 132.

⁷⁹ Ecuador IESS. *Resolución n.º 535*, Registro Oficial 5, Edición Especial, 1 de julio de 2017, art. 10.

⁸⁰ Ecuador IESS. *Resolución n.º 625*, art. 140.

3. Copias certificadas de sentencias ejecutoriadas emitidas por Autoridad competente;
4. Roles de pago en los que exista evidencia que hayan sido elaborados por el empleador o el área responsable;
5. Reportes de décimo tercero o cuarto sueldos, registrados en los mecanismos determinados por el Ministerio de Trabajo;
6. Declaración de impuesto a la renta;
7. Registros de asistencias con firmas de responsabilidad del empleador o de su representante;
8. Certificados de trabajo suscritos por el empleador, representante legal o el responsable de talento humano; o,
9. Nombramientos, acciones de personal, emitidos por el empleador y debidamente suscritos.

Se debe mencionar, que bajo el criterio de simplificación de trámites, el cual de conformidad con el art. 34 del Reglamento General a la Ley de Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos, consiste en “[...] las actividades que implementa la Administración Pública para mejorar los trámites que los administrados realizan ante ella, dirigidas a la mejora continua, simplicidad, claridad, transparencia, fácil acceso y disminución de cargas administrativas innecesarias tanto para el administrado como para la administración pública”⁸¹, le corresponde al IESS realizar una actualización y mejora, por cuanto la presentación de la información anexa para el sustento del reclamo administrativo por evasión no es accesible para el reclamante – trabajador-, ya que la documentación aludida se mantiene en los archivos y registros de la empresa, por lo que le corresponde al IESS revisar a la luz del Reglamento General a la Ley para la Optimización y Eficiencia de los Trámites Administrativos referida en el párrafo anterior, sí los lineamientos administrativos y formatos definidos en relación a la reclamación por evasión, observa criterios de accesibilidad de la información y cumple los principios de celeridad, consolidación, presunción de veracidad y simplicidad previstos en el art. 3 de la normativa citada.

Una vez ingresado el formulario de reclamo por evasión, el IESS, de acuerdo con los arts. 141 y 142 del Reglamento de Aseguramiento, Recaudación y Gestión de Cartera

⁸¹ Ecuador, *Reglamento General a la Ley para la Optimización y Eficiencia de los Trámites Administrativos*, Registro Oficial 505, Suplemento, 10 de junio de 2019, art. 34.

del IESS, realiza un análisis del mismo, a fin de verificar su pertinencia o archivo si no existe la certeza o la documentación de soporte.⁸²

Si se concluye la continuidad del reclamo por existir fundamentos suficientes, se efectúa una inspección a la empresa denunciada para verificar el estado laboral de los trabajadores y el cumplimiento de obligaciones patronales. Finalizada dicha inspección, la empresa tiene el término tres días para presentar la información que haya requerido el inspector quien posteriormente, en el término de cinco días, emitirá un informe con las novedades encontradas, las cuales se ingresan en el sistema de historia laboral y se comunican al empleador para la regularización pertinente. En caso de no cumplir con la regularización de las observaciones identificadas por el inspector, el IESS, a través de la Unidad Provincial de Gestión de Cartera y Coactiva, efectuará la gestión de cobro correspondiente.

De lo expuesto se puede colegir que a través de la reclamación administrativa por evasión, la administración puede, desde la legalidad y seguridad jurídica, verificar el cumplimiento de las obligaciones de la empresa empleadora, esto es la afiliación y pago de aportes, por lo que se sustenta que no cabe la regulación de un delito intimidatorio, como lo es la retención ilegal de aportes patronales contra la persona jurídica empleador regulado en el art. 242 del Código Integral Penal, ya que conforme lo expuesto existe la reclamación administrativa por evasión cuando se verifica la no afiliación y no pago de aportes de un trabajador.

2.2 Reclamo administrativo por elusión (subdeclaración)

La elusión también se deriva del derecho tributario y se encuentra definida como una forma de “evitar el pago de un tributo utilizando determinadas formas jurídicas, aprovechando vacíos legales o haciendo interpretaciones acomodadas... tendiente[s] a lograr la no concreción del hecho imponible y más concretamente alcanzar el no pago del Tributo establecido”.⁸³

En el marco de la seguridad social y de la investigación realizada, la elusión, a diferencia de la evasión, se refiere al pago de aportaciones mensuales registradas en el IESS, por un valor inferior a la remuneración mensual recibida, y si bien dentro del

⁸² Ecuador IESS, *Resolución n.º 625*, arts. 141-2.

⁸³ Yolanda Yupangui, “Posibilidad de evitar la elusión tributaria y figuras relacionadas” (ponencia, XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho, Cartagena, febrero 2010).

ordenamiento jurídico ecuatoriano no se encuentra normada la figura de “evasión” en materia de seguridad social, si se encuentra regulada la figura denominada *subdeclaración de aportes*, a la cual se hace mención al verificarse el incumplimiento de la empresa empleadora cuando paga menos del aporte retenido, sea porque afilió a un trabajador con una remuneración mensual inferior; o, sea porque habiendo afiliado al trabajador con la remuneración mensual real, pagó al IESS un valor inferior al total del aporte.

Cabe mencionar que en el caso de la subdeclaración, a diferencia de la evasión, el trabajador se mantiene afiliado a la seguridad social de manera permanente. En la evasión el trabajador no se encuentra afiliado, sin embargo sea en uno u otro caso, el efecto que producen dichas figuras jurídicas en el sistema de seguridad social ecuatoriano, es la reducción de los beneficios sociales debido a la minorización de las cotizaciones que el empleador (persona natural o jurídica) debe pagar.

Conforme se expuesto en el numeral anterior, ante una situación de subdeclaración, la Subdirección Nacional de Control Técnico del IESS es la unidad administrativa a quien le corresponde ejecutar el proceso de fiscalización y/o control correspondiente, por cuanto dentro de su ámbito de competencia de conformidad con sus atribuciones orgánicas, le corresponde realizar inspecciones laborales a empleadores a nivel nacional, con el objetivo de verificar el cumplimiento de las normas y la Ley de Seguridad Social, a fin de garantizar los derechos de los trabajadores.⁸⁴

El procedimiento administrativo a seguir para realizar una reclamación en caso de subdeclaración es el mismo que se expuso para el caso de la evasión, pues así lo prevén los arts. 141 y 142 del Reglamento de Aseguramiento, Recaudación y Gestión de Cartera del IESS citado en el numeral anterior.

Cabe mencionar que desde el ámbito de control, la Subdirección Nacional de Control Técnico del IESS, en el año 2024, conforme la información que ha sido publicada en la página institucional del IESS, ha realizado un total de 21. 286 inspecciones a empresas, de lo cual se ha identificado un total de 19. 469 trabajadores en evasión; y, un total de 29. 677 trabajadores en subdeclaración.⁸⁵

De lo señalado, queda claro que frente a una situación de evasión o subdeclaración, prima el derecho administrativo sancionador del IESS, dependencia que

⁸⁴ Ecuador Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, “537% de aumento en las inspecciones que realiza el IESS”, *Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*, acceso el 9 de septiembre de 2025, párr. 3, <https://www.iess.gob.ec/es/web/guest/inspecciones/>.

⁸⁵ Ecuador, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, “Inspecciones IESS”, párr. 4.

tal como se ha analizado, ha instituido un mecanismo procedimental para solventar reclamaciones administrativa e imponer sus propias sanciones según sus normas, esto, como consecuencia del ejercicio de la potestad correctiva reconocida a la aludida entidad estatal, sin necesidad de que un órgano jurisdiccional civil, penal o administrativo sea quién en primera instancia, tenga que conocer dichos asuntos (autotutela administrativa), debido a que la administración pública se encuentra investida de capacidad punitiva, la misma que es controlada y supervisada por la función judicial, desde la perspectiva del control de legalidad.⁸⁶

Agustín Gordillo ha manifestado que si la potestad tiene su origen en el ordenamiento jurídico, como pilar de perfeccionamiento de las sociedades contemporáneas y de los estados de derecho, promueve reconocer en el propio poder que ejercita el ejecutivo, la posibilidad de sancionar en observancia al debido proceso administrativo en razón al cumplimiento de los procedimientos o trámites administrativos definidos por las instituciones.⁸⁷

En razón de lo expuesto, el IESS, respecto de la evasión o subdeclaración de aportes promueve un procedimiento y/o trámite administrativo uniforme mediante el cual se sanciona con la gestión de cobro a la empresa empleadora que afilia al trabajador y paga menos de lo retenido.

⁸⁶ Agustín Gordillo, Teoría General del Derecho Administrativo: Principio del debido proceso (garantía de la defensa (Buenos Aires : Fundación de Derecho Administrativo, 2013), 475-470, https://www.gordillo.com/pdf_tomo8/tomo8.pdf

2.3 Retenciones de aportes no depositados

En el caso de la retención de aportes no depositados, al igual que la subdeclaración de aportes, el trabajador se encuentra afiliado a la seguridad social, en ese sentido, el art. 56 del Instructivo del Reglamento de Afiliación al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, determina en su parte pertinente lo siguiente:

Art. 56.- Retención de aportes y dividendos de préstamos.- De conformidad con el artículo 83 de la Ley de Seguridad Social el patrono o representante de empresas, talleres o establecimientos públicos o privados, está autorizado para descontar los aportes personales a sus trabajadores o servidores, hasta noventa días después de la fecha en que se hubieren causado. Si vencido este plazo no se hubieren descontado los aportes o si se hubieren descontado y no fueren depositados en el IESS, se entenderán indebidamente retenidos por el empleador. Establecida la glosa se designará un funcionario del IESS para que realice una investigación a fin de establecer si los valores retenidos fueron depositados en el IESS. De comprobarse que aquellos valores no fueron depositados en el IESS, se remitirá la documentación al Procurador General del IESS o su delegado, para que presente un informe al Director General o Director Provincial, según corresponda, señalando si existen presunciones de responsabilidad del empleador conforme lo prescrito en el artículo 78 de la Ley de Seguridad Social. En estos casos, el Director General o el Director Provincial, a fin de observar el debido proceso, solicitará la iniciación de la correspondiente instrucción fiscal determinada en el segundo inciso del artículo 78 de la Ley de Seguridad Social.⁸⁸

Del artículo citado se colige que desde el ámbito del derecho administrativo sancionador se regula la retención indebida de aportes patronales por la empresa empleadora; y, en caso de producirse dicho hecho, el IESS, posterior al plazo de 90 días, tiene la potestad de emitir una glosa y realizar una investigación e intervención a la empresa, a fin de establecer si los valores por aportes fueron retenidos y depositados en las arcas del seguro social.

Cabe destacar que la norma citada establece que en caso de que existieren presunciones de responsabilidad del empleador, el IESS actuará conforme lo previsto en el art. 78 de la Ley de Seguridad Social, sin embargo dicha norma, tal como se mencionó en el capítulo anterior se encuentra derogada por la Disposición Derogatoria Décima del Código Orgánico Integral Penal, publicada en el Registro Oficial Suplemento 180 de 10 de febrero de 2014. En todo caso, no se encuentra derogada la potestad de sanción administrativa del IESS, por lo que de identificarse retenciones de aportes no depositados por la empresa, como se indicó en el párrafo anterior, la consecuencia jurídica es la

⁸⁸ Ecuador IESS, *Instructivo del Reglamento de Afiliación al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*, Registro Oficial 595, Suplemento, 21 de mayo de 2009, art. 56.

imposición de una glosa y el control o intervención a la empresa empleadora a través de una investigación.

Siguiendo nuestro análisis; respecto de la retención de aportes no depositados, se ha realizado una investigación en el derecho comparado latinoamericano; y, se ha identificado que en países como Colombia, Perú y México, se regulan procedimientos sancionatorios desde el ámbito del derecho administrativo y penal, en contra de la persona jurídica que en calidad de empleadora no cumple con el pago oportuno del aporte.

En Colombia, se encuentra la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), como dependencia rectora de la seguridad social, la cual fue creada en el año 2010 posterior a la emisión de la Ley 1151 de 2007 que contenía el Plan Nacional de Desarrollo colombiano⁸⁹, mismo que estableció la necesidad de administrar los derechos pensionales ya causados y reconocidos⁹⁰, a través de una dependencia que cuente con la facultad de verificar el cumplimiento de los deberes de los empleadores y otras personas obligadas a cotizar a favor del fondo de seguridad social. La UGPP, de conformidad con el Decreto Nro. 1607 de 2012 y la Ley 1819 de 2016 tiene la potestad de determinar sanciones económicas a los empleadores que incurran en omisiones, inexactitudes o mora en el pago de aportes. Las multas pueden ser un porcentaje del valor adeudado por cada mes o fracción del mes de retraso, más los intereses que grave la mora.⁹¹

Sin embargo cabe indicar, que de acuerdo con el art. 402 del Código Penal colombiano, el empleador es un recaudador del aporte a la seguridad social, y en caso de no consignarlo dentro de los 2 meses siguientes a la fecha fijada, se sanciona con prisión de 48 a 108 meses más una multa equivalente al doble de lo consignado.

En el caso de la legislación peruana, la Ley Nro. 29981 crea la Superintendencia Nacional de Fiscalización Laboral (SUNAFIL) para imponer multas considerables a las empresas que retienen los aportes de los trabajadores sin pagarlos, el monto de la sanción se calcula en función del tamaño de la empresa (micro, pequeña o no-mype).⁹² En el ámbito del derecho penal, el art. 190 del Código Penal peruano indica que las apropiaciones de sumas de dinero o el dinero recibido y no depositado constituye

⁸⁹ Colombia Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales, “Misión y Visión”, *Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales*, acceso el 9 de septiembre de 2025, párr. 1, <https://www.ugpp.gov.co/nuestra-entidad/manual-de-funciones/>

⁹⁰ Colombia, *Ley 1151 de 2007*, Diario Oficial 46.700, 25 de julio de 2007, art. 5.

⁹¹ Colombia, *Ley 1819 de 2016*, Diario Oficial 50.101, 29 de diciembre de 2016, art. 105.

⁹² Perú, *Ley Nro. 29981*, Diario Oficial El Peruano 486206, 15 enero de 2013, art. 1.

apropiación ilícita particularidad que se asemeja a la retención de aportes no depositados a la seguridad social.⁹³

México por su parte, a través de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos crea el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS),⁹⁴ dependencia regulada principalmente por la Ley del Seguro Social. El IMSS en caso de identificar retenciones de aportes no depositados inicia procesos de cobranza contra el empleador, que incluye la imposición de multas; y en el ámbito judicial, es posible iniciar un proceso por fraude fiscal.

Por lo expuesto, sobre la retención de aportes no depositados, la vía administrativa resulta ser en primera instancia el mecanismo sancionatorio; y, a pesar de que en las legislaciones ecuatoriana, colombiana, peruana y mexicana se regula una sanción por vía penal, es el derecho administrativo sancionador el llamado a controlar el cumplimiento de la empresa empleadora en el pago oportuno del aporte a la seguridad social, mediante la imposición de sanciones económicas como son las multas, así como el inicio de procesos de recaudación más el cobro de la mora por incumplimiento.

Se debe puntualizar que de la investigación realizada en las legislaciones colombiana, peruana y mexicana el aporte a la seguridad social constituye un recurso público, por lo que la regulación de la retención de aportes no depositados como un tipo penal se sustenta en el deber de protección de la administración pública, cuyo titular es el Estado o la sociedad en su conjunto.

Sin embargo, conforme se analizó en líneas anteriores, si ante retención de aportes no depositados, se busca sancionar por vía administrativa y penal a la par, corresponde la aplicación de los principios que limitan la capacidad sancionatoria del Estado, dentro de los cuales se encuentra el *non bis in ídem*; y, en este caso, el análisis de los tres elementos fácticos o de triple identidad a fin de determinar si existe la vulneración de dicho principio.

⁹³ Perú, *Ley Nro. 25280*, Diario Oficial El Peruano 635, 8 de abril de 1991, art. 190.

⁹⁴ México, *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, Diario Oficial de la Federación, 5 de febrero de 1917, art.123.

3. El principio *non bis in idem* y su transgresión ante la responsabilidad administrativa y penal por la retención de aportes no pagados a la seguridad social

Al hablar de responsabilidad de la empresa por la retención de aportes no pagados a la seguridad social, existe una estrecha vinculación entre el orden penal y administrativo; en una primera instancia por cuanto ambas ramas del derecho son derivaciones del poder punitivo del Estado, a través de las cuales se vela por el adecuado cumplimiento y ejecución de las normas jurídicas que el mismo ha instituido; y, en segundo lugar, por cuanto ambas ramas del derecho pertenecen al entorno público dentro del sistema jurídico y por ende los principios de uno son asimilables perfectamente en el otro.⁹⁵

Ahora bien, partiendo del criterio de que los principios del derecho administrativo son asimilables en el derecho penal, o viceversa, puede darse la transgresión de cualquiera de ellos si es que el Estado, con sustento en la teoría de separación de poderes no genera una adecuada distribución del poder público; y, en observancia al principio del debido proceso no estructura los caminos adecuados para sancionar un hecho o conducta contraria al orden social.

En el caso de la retención de aportes patronales a la seguridad social por parte de la empresa empleadora, el ordenamiento jurídico ecuatoriano prevé dos mecanismos sancionatorios, uno por responsabilidad administrativa vía IESS, que se determina de oficio y/o petición de parte; y otro penal con la regulación de un delito intimidatorio – retención ilegal de aportes patronales-, siendo relevante el proceso administrativo sancionatorio, pues conforme se indicó en el capítulo uno de la presente investigación, la pena privativa de libertad para los representantes de la empresa, la multa y clausura de la persona jurídica como consecuencia de la sanción del artículo 242 del COIP, no cumple con su fin de prevención general negativa; y, la constitución en mora de la persona jurídica empleadora resulta ser la medida más eficaz y gravosa, que obliga al empleador al pago inmediato del aporte debido a sus consecuencias económicas, por lo que resulta coherente trasladar la tutela de la seguridad social al ámbito administrativo sancionador, garantizando así los límites al poder punitivo del Estado.

⁹⁵Cristian Effraín Córdor Aquieta, “El principio de máxima taxatividad dentro del derecho administrativo sancionador: análisis de destituciones a servidores policiales mediante acuerdos ministeriales” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2019), 28, <http://hdl.handle.net/10644/7003>.

En consecuencia, al encontrarse vigente la regulación normativa de mora patronal en la normativa IESS, como primer mecanismo sancionatorio en casos de evasión, subdeclaración y retenciones del aporte no pagado; y por otro, la denuncia penal por retención ilegal de aportes a la seguridad social, el Estado se encuentra promoviendo una doble tutela que contradice la protección de la seguridad social como bien jurídico protegido, promoviendo una desproporcionalidad entre el Estado y el administrado (persona jurídica empleadora), así como la eficacia de la sanción a la empresa, pues es importante considerar que el IESS en los casos de responsabilidad patronal, mora patronal, evasión, subdeclaración o retenciones de aportes no depositados, emite actos administrativos que pueden ser impugnados en vía administrativa, siendo inapropiado realizar una denuncia por parte del propio IESS ante la Fiscalía General del Estado por el delito de retención ilegal de aportes patronales contra la persona jurídica para la apertura de un proceso de investigación previa, pues de darse paso a aquello cabría analizar la transgresión del principio *non bis in ídem*, si se identificare identidad de sujeto, es decir el IESS como legitimado activo y la empresa como legitimado pasivo tanto en el proceso administrativo y penal; identidad de hecho que consiste en el no pago oportuno del aporte en el plazo de 90 días; e, identidad de fundamento o causa.

Por otro lado, a fin de examinar como en otros países se ha abordado y resuelto lo propio desde la perspectiva constitucional, en relación a la responsabilidad administrativa y penal por la retención ilegal de aportes en la seguridad social, a continuación se analizarán las normas constitucionales de Colombia, Perú y México, en relación a esta temática y desde el marco del derecho comparado contrastaremos con lo previsto en el art. 76 de la Constitución ecuatoriana respecto del principio *non bis in ídem* que en el lit. i), del n.º 7 del art. 76 indica:

Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (...)7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (...)i) Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos por la jurisdicción indígena deberán ser considerados para este efecto.⁹⁶

En el caso colombiano, el art. 29 de la Constitución determina lo siguiente:

Artículo 29. El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio. En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando

⁹⁶ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 76.

sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable. Toda persona se presume inocente mientras no se la haya declarado judicialmente culpable. Quien sea sindicado tiene derecho a la defensa y a la asistencia de un abogado escogido por él, o de oficio, durante la investigación y el juzgamiento; a un debido proceso público sin dilaciones injustificadas; a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra; a impugnar la sentencia condenatoria, y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho. Es nula, de pleno derecho, la prueba obtenida con violación del debido proceso.⁹⁷

De lo expuesto se puede observar que en Colombia, al igual que en Ecuador, ambas cartas constitucionales regulan el principio *non bis in ídem* como una regla del debido proceso, y de acuerdo al contexto de la norma referida, es aplicable para todos los regímenes sancionatorios, entre ellos el penal y administrativo. Ahora bien, para determinar si se ha vulnerado el principio *non bis in ídem*, de acuerdo al marco constitucional colombiano es necesario determinar la existencia de la identidad de persona, hecho y fundamento sancionador, pues de concurrir estos elementos la persona jurídica en calidad de empleadora puede interponer recurso u acción legal por vulneración a uno de los principios que sostienen del debido proceso en caso de ser sancionada penal y administrativamente por el no pago de aportes retenidos.

En la Constitución Política del Perú, no regula de manera expresa el principio *non bis in ídem*, sin embargo el Tribunal Constitucional peruano lo ha reconocido como algo implícito que se encuentra establecido en el art. 139 de la carta magna que indica:

Art. 139.- Principios de la Administración de Justicia. Son principios y derechos de la función jurisdiccional: 3. La observancia del debido proceso y tutela jurisdiccional. Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquier sea su denominación [...].⁹⁸

De lo expuesto se colige que legislación constitucional peruana al señalar que “Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto”, protege a los ciudadanos de una doble sanción o persecución por un mismo acto, por lo que limita el poder punitivo del Estado.

⁹⁷ Colombia, *Constitución Política de Colombia*, Diario Oficial 49560, 2016, art. 29.

⁹⁸ Perú, *Constitución Política del Perú*, Diario Oficial El Peruano, 29 de diciembre de 1993, art. 139.

Asimismo, el Tribunal Constitucional Peruano, ha determinado que el principio *non bis in ídem* se ha manifestado en dos importantes vertientes⁹⁹, una procesal que consiste en “respetar de modo irrestricto el derecho de una persona de no ser enjuiciada dos veces por el mismo hecho y ser juzgada dos veces por lo mismo”¹⁰⁰; y, otra material o sustantiva que se refiere a “la imposibilidad de que recaigan dos sanciones sobre el mismo sujeto por la misma infracción, puesto que tal proceder constituiría un exceso del poder sancionador, contrario a las garantías propias del Estado de Derecho”¹⁰¹.

En consecuencia se debe mencionar que las vertientes que sustentan la aplicación del principio *non bis in ídem* permiten sustentar que en caso de existir dentro del ordenamiento jurídico peruano una doble sanción, penal y administrativa por retención de aportes no pagados cabe que la empresa empleadora ejerza su derecho a la defensa alegando la vulneración del principio referido.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por su parte, establece lo siguiente: “[...] Art. 23.- Ningún juicio criminal deberá tener más de tres instancias. Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. Queda prohibida la práctica de absolver de la instancia”¹⁰².

Conforme la norma previamente citada, el principio *non bis in ídem* se aplica en materia penal; sin embargo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación mexicana ha establecido la observación de ciertos criterios a fin de resolver respecto de la colisión que pudiera existir entre el derecho penal y el derecho administrativo, al momento de determinarse la vulneración del principio aludido:

- Criterio n.º 1: Determinar la prevalencia de una rama del derecho sobre otra: Dependiendo la naturaleza del asunto y el bien jurídico protegido, se determina la rama del derecho en el cual se sustenta y resuelve la sanción.
- Criterio n.º 2: Concurrencia de sanciones: Corresponde a la identificación de la conducta a ser sancionada, a fin de evitar duplicidad o sanciones excesivas buscando un equilibrio entre la protección de intereses generales y el respeto a los derechos individuales.

⁹⁹Tribunal Constitucional de Perú, “Sentencia caso César Adán Casanova”, *Sentencia de agravio constitucional*, 12 de noviembre de 2009, párr. 14, <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2019/04234-2015-HC.pdf>

¹⁰⁰ Tribunal Constitucional de Perú, “Sentencia caso César Adán Casanova”, *Sentencia de agravio constitucional*, 12 de noviembre de 2009, párr. 14, <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2019/04234-2015-HC.pdf>

¹⁰¹ *Ibíd.*

¹⁰² México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Diario Oficial de la Federación, 5 de febrero de 1917, art.23.

- Criterio n.º 3: Aplicar el principio *non bis in ídem*: Es decir no dos veces por lo mismo. La Suprema Corte de Justicia de la Nación mexicana lo aplica en el ámbito administrativo y penal para evitar sanciones repetitivas por la misma conducta.
- Criterio n.º 4: Garantizar el derecho a la defensa: La Suprema Corte de Justicia de la Nación mexicana, busca que en los ámbitos penal y administrativo se respeten los derechos fundamentales de los individuos, uno de ellos el derecho a la defensa que implica ser oído y vencido en juicio; y la presunción de inocencia.

Se debe mencionar que dentro del ordenamiento jurídico mexicano, si el administrado identificare la vulneración del principio *non bis in ídem*, puede iniciar un juicio de amparo para “[...] buscar la protección de la justicia federal contra el acto que considera violatorio de sus derechos. Para contar con el interés jurídico se requiere que el derecho este establecido en una ley. Además, se requiere que la persona que se considera afectada por un acto de autoridad sea titular de ese derecho y tenga la facultad de exigir que se respete ese derecho y exista la obligación correspondiente por parte de una autoridad de responder a esa exigencia”¹⁰³.

Con lo expuesto queda claro, que el principio *non bis in ídem*, puede ser transgredido ante la determinación de responsabilidad administrativa y penal por la retención de aportes no pagados a la seguridad social, cuando se busca sancionar al empleador por un mismo hecho o causa en ambas vías de manera simultánea. Sin embargo, conforme el marco normativo constitucional ecuatoriano la prohibición de sancionar dos veces por lo mismo, lo cual se ratifica en países como Colombia, Perú y México, evidencia la limitación del Estado en el poder punitivo y la obligatoriedad de observar el debido proceso previo a establecer procesos paralelos que busquen sancionar la misma conducta del empleador en caso de verificarse el no pago de aportes oportunos a la seguridad social.

¹⁰³Suprema Corte de Justicia de la Nación, Ley de amparo en lenguaje llano (México: Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2014), 27-5, https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/pagina/documentos/2016-11/LibroLeydeamparoenlenguajellano_0.pdf.

4. La responsabilidad social de la empresa como un mecanismo de refuerzo para cumplimiento de obligaciones patronales

El concepto de responsabilidad social de la empresa, ha ido cambiando de perspectiva con el paso de los años. A partir de la revolución industrial, como referencia histórica principal, “[...] la orientación de las actividades económicas con un fin único, el lucro, hizo emerger un sinnúmero de mecanismos para maximizar los beneficios y condiciones de la clase trabajadora [...]”,¹⁰⁴ dentro de los cuales se encuentran la promoción y el cumplimiento de las prestaciones sociales como salud y educación; asimismo, la prohibición de trabajo infantil, entre otros.

Posteriormente el concepto de responsabilidad social trasciende, y nace la teoría de los *stakeholder* o grupos de interés que consiste en que cualquier individuo o *grupo* que de manera explícita, implícita, voluntaria; o, involuntaria, mantenga interés directo en la actividad empresarial, puede verse afectado o “[...] ser afectado por la consecución de los objetivos de la empresa [...]”¹⁰⁵; por lo que se promovió la aparición de las llamadas tres dimensiones del desarrollo corporativo las cuales son: social, ecológico y económico, que “[...] se sintetizarían en la explícita fórmula de la Triple P o Triple Bottom Line: People, Planet and Profit (gente, planeta y ganancia)”.¹⁰⁶

En este contexto se puede evidenciar, que la responsabilidad social de la empresa se ha visto enfocada de manera directa en la armonización de la gestión empresarial, es decir el crecimiento económico de la persona jurídica sin desconocer las acciones asertivas que puede promover la organización para contribuir con el desarrollo social, con sustento en la ética y transparencia; premisa que ha promovido el rol de los *compliance programs* de la persona jurídica, que consiste en una regulación de las legislaciones modernas cuyo fin es atenuar posibles sanciones para la empresa, en caso de incumplimientos de disposiciones normativas.

¹⁰⁴ Daniela Stefanie Cisneros Andrade, “Mecanismos para la práctica de la responsabilidad Social Empresarial en las empresas” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2017), 15, <http://hdl.handle.net/10644/6152>.

¹⁰⁵ José Luis Fernández Fernández, “La Teoría del Stakeholder o de los Grupos de Interés, pieza clave de la RSE, del éxito empresarial y de la sostenibilidad”, *aDResearchESIC: Revista Internacional de Investigación en Comunicación* 6, n.º 6 (2012): 134.

¹⁰⁶ Daniela Stefanie Cisneros Andrade, “Mecanismos para la práctica de la responsabilidad Social Empresarial en las empresas” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2017), 20, <http://hdl.handle.net/10644/6152>.

Es así que, la figura de *compliance programs* o cumplimiento normativo promueve un “sistema de detección de infracciones en las empresas”,¹⁰⁷ que busca que las organizaciones cumplan con las leyes y regulaciones, tanto internas como externas a fin de prever sanciones y/o infracciones con posibles medidas para subsanar incidentes que pudieran presentarse.

El sistema del *compliance programs*, tiene su origen en Estados Unidos, en el año de 1977, con la promulgación de la *Ley Foreign Corrupt Practices Act*, la cual prohibía actos de sobornos para acceso a mercados o inclusión de nuevos productos. Más adelante, en Europa en el año de 1992, “[...] el *compliance* se desarrolla como sistema de supervisión y control de las conductas empresariales que podrían ser consideradas como delitos, por lo que el Reino Unido puso en vigencia el Código Cadbury, publicado por el Comité Cadbury, creado por la Bolsa de Londres, cuyo objetivo es que las empresas que cotizan en bolsa, al verificar algún incumplimiento normativo, dentro del contexto de la junta general de accionistas, tenía que explicar los motivos de tal incumplimiento (*comply or explain*). En este contexto, a las disposiciones del Código se les dio autoridad legal en la medida en que la Bolsa de Valores de Londres requería a las sociedades cotizadas «cumplir o explicar», es decir, justificar en qué forma se ajusta al Código y, si no lo, explicar por qué y en qué medida no lo hacen”.¹⁰⁸

En la legislación ecuatoriana, la figura del *compliance*, se ve instaurada a partir del 10 de febrero de 2014, fecha en la cual se expidió el COIP, por cuanto dicha norma reguló en el n.º 7, del art. 45 lo siguiente:

Art. 45.- Circunstancias atenuantes de la infracción.- Son circunstancias atenuantes de la infracción penal: (...) 7. Se considerarán circunstancias atenuantes de la responsabilidad penal de las personas jurídicas, las siguientes: (...) d) Haber implementado, antes de la comisión del delito, sistemas de integridad, normas, programas y/o políticas de cumplimiento, prevención, dirección y/o supervisión, a cargo de un departamento u órgano autónomo en personas jurídicas de mayor dimensión, o una persona responsable en el caso de pequeñas y medianas empresas, cuyo funcionamiento se incorpore en todos los niveles directivos, gerenciales, asesores, administrativos, representativos y operativos de la organización[...].¹⁰⁹

¹⁰⁷ Fundeú, “cumplimiento normativo, mejor que compliance”, *Fundeú*, acceso el 9 de septiembre de 2025, párr. 6, <https://www.fundeu.es/recomendacion/cumplimiento-normativo-observancia-compliance-officer-responsable/>.

¹⁰⁸ Daniela Stefanie Cisneros Andrade, “Mecanismos para la práctica de la responsabilidad Social Empresarial en las empresas” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2017), 17, <http://hdl.handle.net/10644/6152>.

¹⁰⁹ Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal*, art. 4.

Con lo señalado anteriormente se evidencia que dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano en un inicio se instaura el *compliance* penal, el cual constituye una medida legalmente válida con la que se puede reducir la imposición de una pena al demostrar que la empresa y/o corporación como parte de su responsabilidad social cuenta con sistemas de prevención de incumplimiento de normas efectivamente demostrable, a cargo de un departamento autónomo dentro de la persona jurídica, es decir una estructura orgánica administrativa comúnmente compuesta bajo los siguientes criterios, mismos que se encuentran regulados en el art. 49 del COIP, que en su parte pertinente indica:

“(…) La responsabilidad penal de la persona jurídica se atenuará de conformidad con el número 7 del artículo 45 del presente Código. Los sistemas de integridad, normas, programas y/o políticas de cumplimiento, prevención, dirección y/o supervisión, deberán incorporar los siguientes requisitos mínimos, sin perjuicio de las disposiciones del Reglamento que se dicte para el efecto, y de otras normas específicas:

1. Identificación, detección y administración de actividades en las que se presente riesgo;
2. Controles internos con responsables para procesos que representen riesgo;
3. Supervisión y monitoreo continuo, tanto interna, como evaluaciones independientes de los sistemas, programas y políticas, protocolos o procedimientos para la adopción y ejecución de decisiones sociales;
4. Modelos de gestión financiera;
5. Canal de denuncias;
6. Código de Ética;
7. Programas de capacitación del personal;
8. Mecanismos de investigación interna;
9. Obligación de informar al encargado de cumplimiento sobre posibles riesgos o incumplimientos;
10. Normas para sancionar disciplinariamente las vulneraciones del sistema; y,
11. Programas conozca a su cliente o debida diligencia”.

Asimismo, de la investigación se ha encontrado que en el Ecuador, el *compliance* aparece además en el derecho de la competencia, respecto del cual la Superintendencia de Control de Poder de Mercado, hoy Superintendencia de Competencia Económica, lo define como “[...] un programa implementado por los operadores económicos para cumplir adecuadamente con el Derecho de Competencia que le es aplicable (sea a nivel nacional o internacional), y para el fomento de una cultura de competencia bajo buenas prácticas por parte de dichas organizaciones”.¹¹⁰

Corresponde indicar que el derecho de competencia se encuentra estrechamente ligado con el derecho administrativo sancionador, por cuanto en ambos se corrige una

¹¹⁰ Ecuador Superintendencia de Control de Poder de Mercado, “Guía de Compliance en Competencia”, *Superintendencia de Control de Poder de Mercado*, acceso el 9 de septiembre de 2025, párr. 22, <https://www.sce.gob.ec/sitio/wp-content/uploads/2021/09/Guia-Compliance-en-Competencia-SCPM-INAC-DNPC-002-.pdf>.

conducta de incumplimiento a través de la imposición de multas e infracciones; con las que se busca “promover la cultura ética de cumplimiento y de fidelidad al derecho y por ende fomentar el ejercicio del Buen Gobierno Corporativo”¹¹¹, por lo tanto los regímenes de competencia y administrativo determinan un marco legal de actuación de la persona jurídica empleadora.

Como se puede observar, el *compliance* o programa de cumplimiento normativo es altamente adaptable puede también ser aplicado en el contexto laboral y de seguridad social de la empresa, a fin de generar una estructura corporativa sólida de la persona jurídica, con toma de decisiones apegadas a la normativa, situación que protege a inversionistas, accionistas, incluyendo a los minoritarios.

El hecho de promover a través del *compliance* el cumplimiento de normas y disposiciones contenidas en el ordenamiento jurídico, minimizan las probabilidades de la empresa de infringir disposiciones legales o generar actuaciones que conlleven a multas y sanciones contra la persona jurídica y evita que la misma, al identificar un caso de retención de aportes a la seguridad social, promueva la actuación administrativa y judicial que conlleve a una sanción desde dos ámbitos del derecho, uno administrativo y otro penal, promoviendo la trasgresión del principio constitucional *non bis in ídem*.

En consecuencia, para que un *compliance* sea efectivo en materia de seguridad social, debería abordar lo siguiente:

1. Alerta temprana en la afiliación y registro de trabajadores desde el primer día de labor para evitar sanciones o la intervención de la empresa por parte del IESS por un reclamo por evasión.
2. Detención y/o alerta temprana de la obligación de pago de aportes patronales por el valor que corresponde, considerando el ingreso mensual del empleado, evitando que la empresa ejecute pagos de aportes por valores inferiores a la remuneración mensual recibida, de tal manera que la persona jurídica no sea sancionada de oficio por el IESS o intervenida por el reclamo realizado por el trabajador.
3. Detención y/o alerta temprana en caso de retención de aportaciones no depositadas en el IESS, con el objetivo de evitar una sanción administrativa por parte del IESS y una denuncia en el ámbito penal; particular que de producirse,

¹¹¹ Tatiana Araujo Correa Tatiana, “El compliance en tiempos de responsabilidad penal de las personas jurídicas en Ecuador”, *Polo del Conocimiento: Revista científico - profesional* 4, n.º 8 (2019): 295.

transgrediría el principio constitucional *non bis in ídem*. En este punto cabe indicar que el *compliance* permitiría que la empresa concedora de la normativa y su responsabilidad como empleadora frente a la seguridad social, active los mecanismos necesarios para que la retención de un aporte no depositado sea resuelto desde el derecho administrativo.

4. Detención y/o alerta temprana de mora patronal por incumplimiento en el pago puntual de cotizaciones que conlleve sanciones administrativas oficiosas por parte del IESS.
5. Registro de notificación oportuna de accidentes y enfermedades profesionales para la gestión de trámites, por ejemplo el subsidio monetario cuando la enfermedad produce incapacidad en el trabajo.

De lo señalado, en el marco de nuestra investigación y en el contexto del *compliance* descrito precedentemente se evita que la persona jurídica en calidad de empleadora se encuentre inmersa en procesos sancionatorios ante incumplimientos en el pago de aportes patronales, pues el registro y pago oportuno de la cotización permite que la empresa adopte una buena práctica en la organización y a la par, garantiza el cumplimiento de todas las leyes y regulaciones aplicables en el ámbito de la seguridad social.

Cabe indicar que el acceso al contenido del *compliance* de una organización es reservado y confidencial, sin embargo empresas multinacionales como Nestlé, Inditex, Grupo Bimbo, Krugercorporation S. A. S., constituyen referentes empresariales que mantienen políticas internas estrictas en temas laborales y de seguridad social para asegurar el bienestar de sus empleados y el Estado debería promover beneficios en programas de financiación, sistemas tributarios, contratación pública, entre otros, en caso de verificar que las empresas mantienen compromisos de responsabilidad corporativa con la seguridad social.

Conclusiones

En el ordenamiento jurídico ecuatoriano la contextualización de los aportes a la seguridad social ha generado varios análisis y pronunciamientos, pues si bien la Ley de Seguridad Social establece que no son tributos, su naturaleza y estructura jurídica compuesta por elementos tributarios lo asemejan a una contribución parafiscal, más aún cuando el aporte a la seguridad social pretende un fin de interés colectivo y se encuentra excluido del presupuesto general del Estado.

La empresa en calidad de empleadora, de conformidad con la Ley de Seguridad Social, se constituye como un ente recaudador de aportes patronales o en un auxiliar de cumplimiento, pues retiene en dinerario el aporte social y lo entrega al tesoro público, y en caso de no hacerlo recaería en un supuesto ilícito penal.

Durante la investigación se ha analizado el delito por retención ilegal de aportes patronales contra la empresa empleadora regulado en el art. 242 del COIP y se ha determinado que no toda acción contraria al orden público puede ser considerada como delito, más aun cuando el derecho penal es de última ratio; y, a través del derecho administrativo sancionador se puede instrumentalizar sanciones y/o infracciones administrativas.

Se ha determinado que el Estado al inobservar el garantismo del derecho penal y la no racionalización del poder punitivo tipifica delitos intimidatorios, uno de ellos, el delito por retención ilegal de aportes patronales regulado en el art. 242 del COIP, el mismo que, por su naturaleza y/o estructura no cumple con las categorías dogmáticas de acto, tipo, antijuricidad y culpabilidad requeridos para atribuir la responsabilidad penal a la empresa y el hecho de mantener un tipo penal en ese sentido en el COIP, vulnera los principios de legalidad, seguridad jurídica y debido proceso.

Se ha determinado que si bien el Estado ha buscado sancionar penalmente a las personas jurídicas por delitos contra la seguridad social como medida disuasoria para proteger la estabilidad financiera y la dignidad humana ante posibles situaciones de elusión, evasión y retención de aportes, dicha regulación no ha resultado efectiva, pues en el caso de la retención ilegal de aportes patronales por parte de la persona jurídica, la sanción penal por multa y clausura del establecimiento no cumple con su fin de prevención general negativa; y, la constitución en mora de la persona jurídica empleadora

resulta ser la medida más eficaz y gravosa, que obliga al empleador al pago inmediato del aporte.

Se ha indicado que si derecho penal tutela un bien jurídico protegido (seguridad social) mediante sanciones de carácter patrimonial como son la multa y la clausura de la persona jurídica, su intervención carece de justificación técnica y vulnera el principio de mínima intervención y no operaría como *ultima ratio*, por lo que resulta coherente trasladar la tutela de la seguridad social al ámbito administrativo sancionador, garantizando así los límites al poder punitivo del Estado.

En observancia al principio de proporcionalidad, la relación entre la infracción (mora patronal) y la pena (multa y clausura del establecimiento) ante el incumplimiento del pago del aporte es excesivo, siendo necesario, bajo criterios de técnica legislativa replantear las normas y/o disposiciones que sancionan a la empresa en caso de la retención del aporte, en específico el art. 56 del Instructivo del Reglamento de Afiliación al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social; y, el art. 242 del COIP.

El hecho de promover una sanción penal a la persona jurídica empleadora por retención de aportes patronales, distorsiona la construcción de la teoría del delito en contra de la misma, porque si utilizamos la propuesta metodológica definida por Zaffaroni que consiste en que un delito para ser punible debe atravesar por un sistema inteligente de filtros o cumplir con las categorías dogmáticas, el delito del 242 del COIP no cumple con la categoría de acto, por lo tanto tampoco cumple con las categorías tipo, antijuricidad y culpabilidad, por lo tanto no puede atribuirse la responsabilidad penal a la persona jurídica empleadora.

En la investigación se ha cuestionado el poder punitivo del Estado y la forma en la que se busca otorgar responsabilidad penal a la persona jurídica en cuanto al no pago de aportes patronales y se ha expuesto que conforme tratadistas y doctrinarios, la persona jurídica *per se* no podría ser reprochada por la realización de un acto punible, más aún cuando la atribución de la responsabilidad penal, constituye una forma de atentar contra aquellos socios que nada tuvieron que ver con el cometimiento de un delito.

En todo caso, con la evolución del derecho y la creciente responsabilidad de las personas jurídicas, se ha promovido que los principios fundamentales en los que se sustenta la potestad sancionadora del Estado aplicables al derecho administrativo sean observados en el ámbito penal o viceversa, por lo que si se inobserva el debido proceso corresponde analizar la vulneración del principio *non bis in idem*, el mismo que implica la imposibilidad de sancionar a la persona jurídica dos veces, en procesos donde

intervienen las mismas partes procesales, con debate de los mismos hechos y/o antecedentes fácticos, donde la naturaleza de la infracción y la protección jurídica que persiguen diferentes sanciones, son las mismas.

En el caso de las personas jurídicas, para que opere el *non bis in ídem*, se requiere la coalición de tres elementos fácticos o de triple identidad: identidad de sujeto, identidad de hecho; e identidad de fundamento o causa (bien jurídico protegido). De acuerdo al criterio de la Corte Constitucional la identidad más relevante es la material o de hecho; sin embargo a nivel doctrinario, la identidad de fundamento o causa es de real importancia, por cuanto si a través del poder punitivo del Estado se busca sancionar la retención ilegal de aportes y atribuirle responsabilidad a la empresa, es necesario analizar la pretensión en aplicación de los principios y/o axiomas del derecho y el bien jurídico protegido.

Se puntualiza que el *non bis in ídem* se aplicaba principalmente a personas naturales, por cuanto se partía del criterio de que solo ellas podían ser sujetos de sanciones. Sin embargo, con la evolución del derecho y la creciente responsabilidad de las personas jurídicas (empresas, instituciones), este principio también se ha extendido a ellas, quienes a través de sus representantes, administradores u empleados tienen la capacidad exteriorizar la racionalidad humana.

Se ha establecido el alcance del *non bis in ídem* desde el ámbito administrativo, civil y penal, de lo cual se ha concluido la preminencia del derecho administrativo sancionador en materia de seguridad social ante el incumplimiento del pago del aporte, a fin de no promover una doble afectación patrimonial a la persona jurídica, puesto que por un lado se impondrán multas IESS; y, por otro, debido a la clausura del establecimiento comercial, se impondrá multas que deriven del ámbito penal, esto en observancia a la estructura normativa del art. 242 del Código Orgánico Administrativo.

Ha quedado claro que la responsabilidad administrativa y penal de la persona jurídica opera al momento en que se determina la mora patronal de la empresa por el no pago del aporte, lo que bajo la estructura jurídica ecuatoriana promueve el inicio de un proceso administrativo sancionatorio de oficio o a petición de parte; o una denuncia de índole penal.

Dentro de nuestro análisis se ha expuesto lo suscitado en el caso Furukawa, y como pese a la gravedad de los hechos demandados la controversia se sustanció en vía administrativa y lo correspondiente a temáticas laborales y de seguridad social se resolvieron con la imposición de multas, más no se promovió que a través el IESS, el

director general o provincial del IESS, de conformidad con el art. 242 del COIP inicie un proceso de investigación penal por retención ilegal de aportes patronales.

Se ha analizado en el ámbito del derecho comparado, y se verificó que dentro de los ordenamientos jurídicos de países como: Colombia, Perú y México, al igual que la legislación ecuatoriana, en temáticas de seguridad social prima el derecho administrativo sancionador frente a retención de aportes no depositados a la seguridad social.

Se ha ratificado que la seguridad social es un derecho irrenunciable y es evidente que la retención de aportes patronales y el incumplimiento en su pago es un problema que afecta sin duda a los trabajadores; sin embargo el derecho a la seguridad social puede ser tutelado desde el derecho administrativo sancionador, por lo que se colige que el Estado no podría mantener dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano una sanción administrativa y otra sanción penal frente a un mismo hecho que es la retención o no pago de aportes patronales por parte de la empresa.

La retención de aportes patronales, es un problema que afecta sustancialmente los derechos laborales de los trabajadores, pero la regulación de delitos intimidatorios en el COIP no soluciona dicha problemática, pues buscar infundir miedo o generar angustia social, no resuelve el no pago oportuno del aporte. El IESS se encuentra investido de potestad recaudadora y sancionatoria de verificar esta casuística. Se verifica que la regulación de delitos ambientales y de seguridad social, no son considerados para su aplicación.

Se mencionó que en materia de seguridad social, cabe la reclamación administrativa respecto de la aportación patronal por ser el motivo de nuestra investigación y se analizó el reclamo por evasión, elusión (subdeclaración); y, retenciones de aportes no depositados, las cuales están reguladas en resoluciones administrativas expedidas por el IESS.

En caso de que existan cotizaciones no pagadas la figura de reclamo que el trabajador ha de realizar en el seguro social es la retención de aportes no pagados. De producirse dicho hecho, el IESS, posterior al plazo de 90 días, tiene la potestad de emitir una glosa y realizar una intervención a la empresa, a fin de establecer e investigar lo suscitado en relación a los aportes patronales del trabajador demandante.

Desde la perspectiva social, la retención y el no pago oportuno del aporte es una acción inaceptable y poco ética por el perjuicio que causa a los trabajadores y al sistema de seguridad social, sin embargo de la investigación realizada se colige que la estructura de *compliance* que nace de la evolución del concepto de responsabilidad social, la

empresa cuente con un mecanismo de refuerzo para el cumplimiento de obligaciones patronales. En este contexto, los programas de cumplimiento normativos o *compliance programs*, buscan instaurar dentro de la estructura organizacional de la persona jurídica, mecanismos de investigación normativa que eviten el cometimiento de infracciones o sanciones administrativas, minimicen la probabilidad de multas, mitiguen riesgos materializados, precautelen la estabilidad laboral de empleados y directivos, así como la estructura de la persona jurídica; generen certidumbre empresarial; y, protejan los intereses comerciales y la reputación de la empresa y/u organización dentro del mercado.

Se ha propuesto como un sistema de *compliance* efectivo en materia de seguridad social, que la empresa aborde las siguientes responsabilidades: alerta temprana en la afiliación y registro de trabajadores desde el primer día de labor para evitar sanciones o la intervención de la empresa por parte del IESS; detención y/o alerta temprana respecto de pago de aportaciones mensuales registradas en el IESS; detención y/o alerta temprana en caso de retención de aportaciones no depositadas en el IESS, con el objetivo de evitar una sanción administrativa por parte del IESS y una denuncia en el ámbito penal; particular que de producirse, transgrediría el principio constitucional *non bis in ídem*. En este punto cabe indicar que el *compliance* permitiría que la empresa conocedora de la normativa y su responsabilidad como empleadora frente a la seguridad social, active los mecanismos necesarios para que la retención de un aporte no depositado sea resuelto desde el derecho administrativo; detención y/o alerta temprana de mora patronal por incumplimiento en el pago puntual de cotizaciones que conlleve sanciones administrativas oficiosas por parte del IESS; y, registro de notificación oportuna de accidentes y enfermedades profesionales para la gestión de trámites, por ejemplo, el subsidio monetario cuando la enfermedad produce incapacidad en el trabajo.

Bibliografía

- Ávila Santamaría, Ramiro. *La (in)justicia penal en la democracia constitucional de derechos: una mirada desde el garantismo penal*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar, 2013. <http://hdl.handle.net/10644/5925>.
- Basabe Serrano Santiago. “La responsabilidad penal de las personas jurídicas desde la teoría de los sistemas”. *FORO: Revista de la Universidad Andina Simón Bolívar*, n.º 45 (2003): 23 – 27.
- Belisario Villegas, Héctor. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2005. <https://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>.
- Beltrán Fuentes, Soraya Viviana. “Análisis dogmático y normativo de la potestad sancionadora y el principio de proporcionalidad en la Función Judicial”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2014. <http://hdl.handle.net/10644/4754>.
- Cano Campos, Tomás. “Derecho Administrativo Sancionador”. *Revista de administración pública*, n.º 43 (1995): 20-1.
- Carpio Frixone, María Bernarda, y María Gracia Naranjo Ponce. “El efecto de la ineficacia de los actos traslaticios de dominio en el hecho generador del impuesto de alcabala”. *FORO: Revista de la Universidad Andina Simón Bolívar*, n.º 35 (2021): 172-84.
- Cisneros Andrade, Daniela Stefanie. “Mecanismos para la práctica de la responsabilidad Social Empresarial en las empresas”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2017. <http://hdl.handle.net/10644/6152>.
- Colombia. *Ley 1151 de 2007*, Diario Oficial 46.700, 25 de julio de 2007.
- . *Ley 1819 de 2016*, Diario Oficial 50.101, 29 de diciembre de 2016.
- Colombia Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales. “Misión y Visión”. *Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales*. Acceso el 9 de septiembre de 2025. <https://www.ugpp.gov.co/nuestra-entidad/manual-de-funciones/>.
- Cóndor Aquieta, Cristian Effraín. “El principio de máxima taxatividad dentro del derecho administrativo sancionador: análisis de destituciones a servidores policiales mediante acuerdos ministeriales”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2019. <http://hdl.handle.net/10644/7003>.

- Corral Calva, Carmen Elisa. “La necesidad de limitar los presupuestos de la punibilidad de la persona jurídica en el COIP”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2018. <http://hdl.handle.net/10644/6144>.
- Correa Tatiana, Tatiana Araujo. “El compliance en tiempos de responsabilidad penal de las personas jurídicas en Ecuador”. *Polo del Conocimiento: Revista científico - profesional* 4, n.º 8 (2019): 295-86.
- Corte IDH. “Sentencia caso Zegarra Marín Vs. Perú”. *Sentencia de Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas*. 15 de febrero de 2017. https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/resumen_331_esp.pdf.
- Cruz Villacís, Ángel Gabriel. “Principios del derecho administrativo sancionador y DD. HH. en el derecho administrativo sancionador tributario ecuatoriano”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2025. <http://hdl.handle.net/10644/10439>.
- Delpiazzo Carlos. “Actividad empresarial del Estado”. *Revista Uruguaya de Derecho Constitucional y Político*, n.º 39, (1990): 30-27.
- Ecuador. *Constitución de la República del Ecuador*. Registro Oficial 449. 20 de octubre de 2008.
- . *Código Orgánico Integral Penal*. Registro Oficial 180, Suplemento. 10 de febrero de 2014.
- . *Código Orgánico Administrativo*. Registro Oficial 31, Suplemento. 7 de julio de 2017.
- . *Código Tributario*. Registro Oficial 544, Suplemento. 9 de marzo del 2009.
- . *Decreto Legislativo 68.004*. Registro Oficial 26. 7 de octubre de 1968.
- Ecuador Corte Constitucional. “Sentencia n.º 1288-15-EP/22”. *Caso n.º 17721-588-2014 (garantía del non bis in ídem)*. 19 de octubre de 2022.
- . “Sentencia n.º 1072-21-JP/24”. *Caso n.º 1072-21-JP y acumulados (Esclavitud moderna en Furukawa)*. 21 de noviembre de 2024.
- . “Sentencia n.º 012-14-SEP-CC”. *Caso n.º 0529-12-EP (garantía del non bis in ídem)*. 15 de enero de 2014.
- Ecuador Fiscalía General del Estado. “CASO FURUKAWA”. *Fiscalía General de Estado*. Acceso el 9 de septiembre de 2025. <https://www.fiscalia.gob.ec/accesibilidad/caso-furukawa/>.

- Ecuador Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social. “Aumento en las inspecciones que realiza el IESS”. *Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*. Acceso el 9 de septiembre de 2025. <https://www.iess.gob.ec/es/web/guest/inspecciones/>
- . *Resolución n.º 625*. Registro Oficial 403, Suplemento. 4 de marzo de 2021.
- . *Resolución n.º 535*. Registro Oficial 5, Edición Especial. 1 de julio de 2017.
- . *Instructivo del Reglamento de Afiliación al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*. Registro Oficial 595, Suplemento. 21 de mayo de 2009.
- . “Responsabilidad patronal”. *Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*. Acceso el 5 de diciembre de 2025. <https://www.iess.gob.ec/en/web/empleador/responsabilidad-patronal>.
- . *Reglamento General a la Ley para la Optimización y Eficiencia de los Trámites Administrativos*, Registro Oficial 505, Suplemento, 10 de junio de 2019.
- Ecuador Superintendencia de Control de Poder de Mercado. “Guía de Compliance en Competencia”, *Superintendencia de Control de Poder de Mercado*. Acceso el 9 de septiembre de 2025. <https://www.sce.gob.ec/sitio/wp-content/uploads/2021/09/Guia-Compliance-en-Competencia-SCPM-INAC-DNPC-002-.pdf>
- Encalada Hidalgo, Pablo. “Teoría constitucional del delito y el Código Orgánico Integral Penal”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2014. <http://hdl.handle.net/10644/3745>.
- Escobar Vélez, Edgar Guillermo. *El proceso de jurisdicción coactiva*. Medellín: Señal Editora, 2003.
- Fernández Fernández, José Luis. “La Teoría del Stakeholder o de los Grupos de Interés, pieza clave de la RSE, del éxito empresarial y de la sostenibilidad”, *aDResearchESIC: Revista Internacional de Investigación en Comunicación* 6, n.º 6 (2012): 134-41.
- Fundeú. “cumplimiento normativo, mejor que compliance”, *Fundeú*. Acceso el 9 de septiembre de 2025. <https://www.fundeu.es/recomendacion/cumplimiento-normativo-observancia-compliance-officer-responsable/>
- Gordillo Agustín, Teoría General del Derecho Administrativo: Principio del debido proceso (garantía de la defensa). (Buenos Aires: Fundación de Derecho Administrativo, 2013). https://www.gordillo.com/pdf_tomo8/tomo8.pdf.
- González Bello, Jaime Alfonso. “Evasión de aportes a seguridad social de trabajadores independientes en Colombia”. Acceso el 9 de septiembre de 2025.

- <https://repository.ugc.edu.co/server/api/core/bitstreams/d968b846-71e1-43a0-a68692b94a07a170/content>
- . *Ley General de Seguridad Social*. Registro Oficial 465, Suplemento, 30 de noviembre de 2001.
- . *Ley de Seguridad Social*, Registro Oficial 587, Suplemento, 11 de mayo de 2009.
- López Soria, Yudith. “La culpabilidad prescindible como elemento, en la estructura del delito”, *Revista Universidad y Sociedad*, n.º 28 (2022): 278-288.
- Madariaga Gutiérrez, Mónica. *Seguridad jurídica y administración pública en el siglo XXI*. Santiago de Chile: Editorial Jurídica de Chile, 1993.
- México. *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Diario Oficial de la Federación, 5 de febrero de 1917.
- México Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Ley de amparo en lenguaje llano*. México: Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2014.
https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/pagina/documentos/2016-11/LibroLeydeamparoenlenguajellano_0.pdf.
- Núñez Ávila, María Dolores, y María Lorena Rivadeneira Vásquez. “El principio de universalidad desde una perspectiva legal y efectiva en la seguridad social ecuatoriana”. *FORO: Revista de la Universidad Andina Simón Bolívar*, n.º 35 (2021): 132-41.
- Perú. *Constitución Política del Perú*. Diario Oficial El Peruano. 29 de diciembre de 1993.
- . *Ley Nro. 29981*. Diario Oficial El Peruano 486206, 15 enero de 2013.
- . *Ley Nro. 25280*. Diario Oficial El Peruano 635, 8 de abril de 1991.
- Perú Tribunal Constitucional. “Sentencia caso César Adán Casanova”, *Sentencia de agravio constitucional*. 12 de noviembre de 2009, párr. 14,
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2019/04234-2015-HC.pdf>.
- Ramírez, María José. “Los tributos heterodoxos y su aplicación en la Comunidad Andina: Definición y fines de los tributos ortodoxos y heterodoxos”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2017.
<http://hdl.handle.net/10644/6074>.
- Real, Alberto Ramón. “Algunas perspectivas humanistas y democráticas del derecho administrativo contemporáneo”. *Revista de Derecho Público*, n.º 2 (1983): 11-27.
- Ríos Granados, Gabriela. “La retención en el derecho tributario: obligación ex lege de los patrones”. *Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal*, n.º 100 (2001): 215-25.

- Sánchez Vera, María Claudia. “El derecho a la seguridad social y el principio de solidaridad” Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2018. <http://hdl.handle.net/10644/6527>.
- Sánchez Zuraty, Manuel. *Manual Jurisdicción Coactiva*. Quito: Editorial Jurídica del Ecuador, 2009.
- Santiana Castillo, Andrea. “Medidas tendientes a combatir la elusión y la evasión fiscal de impuesto a la renta de las sociedades en el Ecuador”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2013. <http://hdl.handle.net/10644/3711>.
- Sarango, Hermes. “El debido proceso y el principio de motivación de las resoluciones / sentencias judiciales”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2008. <http://hdl.handle.net/10644/422>.
- Yupangui, Yolanda. “Posibilidad de evitar la elusión tributaria y figuras relacionadas”. Ponencia presentada en el XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho, Cartagena, febrero 2010.