

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA

TRABAJO DE INTEGRACIÓN CURRICULAR PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO
DE ABOGADO

**APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE TRANSPARENCIA EN LA CUANTIFICACIÓN
DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE MEJORAS (CEM) EN TRANSFERENCIAS
DE DOMINIO DENTRO DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO.**

ANDREA DOMÉNICA PAZMIÑO LÓPEZ

DIRECTOR:
DR. SANDRO VALLEJO

Quito, D.M., 2023

Dedicatoria

Para Delia Pazmiño y Gladys López, las mujeres que más admiro, mi mayor referente de superación, su vida es la guía para ser la profesional que ahora soy y lograr todas mis metas; serán eternas en este escrito, en mis pensamientos y mi corazón.

Agradecimiento

A Dios y la Virgen María por bendecirme cada día, a quienes encomiendo cada paso que doy.

A mis padres Ramiro y Sylvia, no encuentro palabras suficientes para expresarles mi eterno agradecimiento por su trabajo, sacrificio y confianza que me permite hoy lograr mi sueño de ser abogada. Papitos, gracias a su amor y ejemplo formaron en mí una mujer llena de valores, con perseverancia para jamás decaer y siempre volver al abrazo del hogar que son ustedes; cada día dedicaré a enorgulleclos, de ahora en adelante cada reto será una oportunidad de salir adelante. Los amo.

A mis hermanas Estefanía y Belén, mis compañeras en este camino y mejores amigas, la gran admiración que les tengo es el motor que me motiva a seguir superándome y jamás tener miedo de enfrentarme a nuevos retos; cada día lucho para poder alcanzarlas, sin importar donde estén nunca olviden que son mi ejemplo e inspiración. Gracias por sus consejos, confianza, pero sobre todo su amor infinito e incondicional.

A toda mi familia y amigos quienes me acompañaron en este camino en los días más difíciles, jamás soltaron mi mano y siempre supieron sacarme una sonrisa. A mi director de tesis Dr. Sandro Vallejo, por brindarme su conocimiento y tiempo en la realización de este proyecto.

Por último, a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, a todos los docentes que forman parte de la Facultad de Jurisprudencia, por todas las enseñanzas y valiosos conocimientos que ahora me permiten concluir una etapa tan importante de mi formación profesional.

Resumen

Este trabajo investigativo analizará la aplicación del principio de transparencia, descrito en la Constitución de la República del Ecuador (2008), en su art. 300, donde se detallan los principios constitucionales del derecho tributario; y, a la par se analizará la generación de valores a pagar por concepto de contribución especial de mejoras (CEM) al momento de adquirir o transferir el dominio de inmuebles; es decir una compraventa, dentro de este proceso se generan las siguientes obligaciones tributarias: impuesto a la alcabala, impuesto a la utilidad y la contribución especial de mejoras, nuestro tema a estudiar. La problemática jurídica por resolver ocurre al determinar si la cuantía a pagar por contribución especial de mejoras en liquidación de impuesto por transferencias de dominio es justificada con las obras públicas realizadas dentro del Distrito Metropolitano de Quito. La metodología que se empleará será exploratoria y descriptiva, es decir, indagar el proceso que realiza la administración tributaria para establecer los valores a pagar por concepto de contribución especial de mejoras y describir los componentes de esta contribución. Finalmente, se presentará una crítica jurídica sobre la correcta emisión de los títulos valor emitidos y se comprobará si el Distrito Metropolitano de Quito es un correcto administrador y ejecutor de obras públicas con el dinero de los ciudadanos.

Palabras Claves: Obligaciones tributarias. Contribución especial de mejoras. Obras públicas. Transferencias de dominio. Principios de derecho tributario.

Abstract

This research work will analyze the application of the principle of transparency, described in the Constitution of the Republic of Ecuador (2008), in its art. 300, where the constitutional principles of tax law are detailed; and, at the same time, the generation of values to be paid for special contribution of improvements (hereinafter, CEM) will be analyzed at the time of acquiring or transferring the domain of real estate; i.e. a purchase and sale, within this process the following tax obligations are generated: alcabala tax, utility tax and the special contribution of improvements, our subject to study. The legal problem to be solved is to determine whether the amount to be paid by CEM in liquidation of the tax on transfer of ownership is justified with the public works carried out within the Metropolitan District of Quito. The methodology to be used will be exploratory and descriptive, i.e., to investigate the process carried out by the tax administration to establish the amounts to be paid for CEM and to describe the components of this contribution. Finally, a legal critique will be presented on the correct issuance of the securities issued and it will be verified if the Metropolitan District of Quito is a correct administrator and executor of public works with the citizens' money.

Keywords: Tax obligations. Special contribution for improvements. Public works. Transfer of ownership. Principles of tax law.

Índice

1. Introducción.....	1
1.1.1. Antecedentes	1
1.1.2. Problema de investigación	3
1.1.3. Objetivo de la investigación.....	5
1.1.4. Estructura de la investigación	6
2. Generalidades: Norma tributaria y transferencia de dominio.....	6
2.1.1. Facultad normativa en materia tributaria	6
2.1.2. Principio de transparencia y principio de capacidad contributiva	9
2.1.3. Concepto y clasificación de los tributos	12
2.1.4. ¿Qué es una transferencia de dominio?.....	13
2.1.5. Contribución Especial de Mejoras (CEM) en la transferencia de dominio .	15
3. La contribución especial de mejoras (CEM)	16
3.1.1. Naturaleza	16
3.1.2. Hecho Generador	17
3.1.3. Sujetos del tributo	18
3.1.4. Base imponible y cuantía gravada	19
3.1.5. Rebajas y exenciones	21
3.1.6. Exigibilidad.....	23
4. Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (EPMMOP)	25
4.1.1. Competencia de la EPMMOP para establecer valores de contribución especial de mejoras (CEM).....	25
4.1.2. Cobro de la obligación tributaria por concepto de contribución especial de mejoras (CEM).....	26
4.1.3. Comparativa internacional: Método de cálculo tributario para establecer el valor de contribución especial de mejoras (CEM) en Latinoamérica.	29
5. Falta de transparencia en la emisión del valor por contribución especial de mejoras (CEM) dentro del Distrito Metropolitano de Quito.	31
6. Conclusiones/Recomendaciones:	34
7. Bibliografía.....	37

1. Introducción

1.1.1. Antecedentes

El impacto del mercado inmobiliario dentro del Distrito Metropolitano de Quito es una realidad que crece como los altos edificios ante nuestros ojos; sin embargo, el crecimiento espacial urbano ha sido desordenado lo que acarrea una brecha de desigualdad al momento de adquirir una propiedad. Actualmente, debido a la falta de obra pública por parte del gobierno nacional, el sector de la construcción ha caído del 10% al 6,1% del PIB en los últimos años (La Hora, 2023). Los costos de las viviendas son cada vez más altos y no alcanza a reflotar al sector de la construcción.

Una de las propuestas para incentivar la inversión inmobiliaria dentro de la ciudad de Quito no solo es la correcta planificación urbana o la facilidad de acceso a créditos hipotecarios sino también la reducción de tramitología y costo que los municipios exigen para adquirir una propiedad. La forma más común para adquirir o transferir el dominio de estos inmuebles son a través de una compraventa, dentro de este proceso se generan las siguientes obligaciones tributarias: impuesto a la alcabala, impuesto a la utilidad y la contribución especial de mejoras (CEM) nuestro tema a estudiar.

La contribución especial de mejoras es un tributo obligatorio que debe hacer el propietario del bien, por el beneficio que ha recibido el predio, por la construcción de obra pública, siendo este valor prorrateado en cuotas anuales; sin embargo, según la Ordenanza Metropolitana No. 0089 “si el propietario de un predio obligado a cumplir con el pago de la contribución especial de mejoras vendiere dicho predio o el dominio de éste pasare por cualquier

motivo a otra persona, deberá pagar la totalidad del saldo adeudado por la contribución” (Ordenanza 089, 2003, art. III. 144)¹.

Históricamente la contribución especial de mejoras existía dentro de América Latina, el antecedente más antiguo que tenemos es en el Imperio Inca, denominado “mita”, en el lenguaje quechua: mit’a, que significa turno o estación. Fue un sistema de trabajo obligatorio entre los varones de 15 a 50 años para el desarrollo de obras públicas como acueductos, caminos, templos de adoración, también eran guardias, lucharon en guerras y cuidaron cosechas.

A raíz de la colonización, los españoles adoptaron la mita incaica como una especie de tributo al trabajo, gracias al Virrey Toledo una séptima parte de los hombres casados de cada pueblo de indios entre 18 a 40 años estaban obligados a cumplir con esta labor durante un año cada seis años con el fin de extender el reino; con excepción de alcaldes, autoridades comunales, capitanes de la mita, cobradores de tributo; durante el año que duraban sus funciones. En 1812 la mita es abolida durante la guerra de independencia española llamada las Cortes liberales de Cádiz (Godoy, 2012).

Sin embargo, los efectos remanentes de la mita fueron acarreados al trabajo de haciendas, cuya mano de obra local garantizaba obras públicas (como caminos y agricultura de subsistencia, abastecimiento de agua, entre otras). En el Estado moderno, son los distritos y municipalidades quienes aplican este principio bastante simple: dado los escasos recursos económicos del gobierno, las obras públicas que se realizarán a cargo de esta institución deben contar con el cofinanciamiento de los beneficiarios; en la actualidad se reemplaza la mano de obra comunal por pagos económicos de quienes con su propiedad se benefician de la obra pública.

¹ Ordenanza derogada

1.1.2. Problema de investigación

El presente trabajo de investigación pretende llamar la atención sobre la existencia tributaria de la contribución especial de mejoras, las inconsistencias legales que, en mi opinión, se han generado al interpretar y no ser aplicada correctamente por el sistema digital mediante el cual se realiza la liquidación de impuestos por transferencia de dominio de bienes inmuebles en la urbe.

El Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (en adelante, COMDMQ) en su art. 1769 conceptualiza a la contribución especial de mejoras como:

“Es el tributo obligatorio, en razón de un beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles ubicadas en el Distrito Metropolitano de Quito, por la construcción de cualquier obra pública. Su naturaleza jurídica es tributaria” (COMDMQ, 2019, art. 1769).

En concordancia con el art. 569 del COOTAD:

“El objeto de la contribución especial de mejoras es el beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles por la construcción de cualquier obra pública municipal o metropolitana.

Los concejos municipales o distritales podrán disminuir o exonerar el pago de la contribución especial de mejoras en consideración de la situación social y económica de los contribuyentes” (COOTAD, 2010, art. 569).

Mientras que el Modelo del Código Tributario para América Latina (CIAT) lo define como:

“Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas, prestaciones sociales y demás actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación

de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación” (CIAT, 2015, art. 12). (Énfasis me pertenece)

En el artículo anterior se nombra también las prestaciones sociales y demás actividades estatales; estas son distintas a nuestro tema de estudio, cabe distinguir la contribución especial de mejoras versus contribuciones especiales por gasto, esta última “consiste en una prestación que paga quien, para utilizar un servicio público, produce un agravamiento del gasto público” (Troya, 1990, pág. 147).

Después de establecer esta diferenciación, analizaremos los dos conceptos citados anteriormente; donde destacan aspectos distintos, mientras que el Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (COMDMQ) habla de un beneficio real o presuntivo a las propiedades, el MCTAL considera que lo recaudado debe estar afectado a la financiación de las obras o las actividades que dan lugar al impuesto en cuestión. Bajo mi opinión ambos son correctos, ya que esta contribución se exige a quienes se benefician de forma indirecta, mas no de forma individual, sobre la realización de una obra o actividad pública. La contribución se produce luego de terminada la obra pública es decir una vez producido el beneficio para el predio, es por lo que el objetivo de la contribución es recuperar el dinero público invertido, se supone que no en su totalidad; ya que “si el monto de la contribución excede la cuantía del beneficio se cobraría -al menos en el orden financiero- un verdadero impuesto” (Troya, 1990, pág. 148). Sin embargo, en la legislación ecuatoriana el COMDMQ, en su art. 1769 inciso segundo, sí prevé la recuperación total del costo de las obras ejecutadas, en casos de no existir otra fuente de financiamiento.²

² COMDMQ. - art. 1769.- Concepto y naturaleza de la contribución especial de mejoras. - A través de la contribución especial de mejoras, se recuperará el total de las inversiones, excepto los rubros determinados en el artículo 589 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.

La contribución se divide en dos, la primera es obras locales donde su predio es directamente beneficiado; y, la segunda distritales, que sirven para promover el desarrollo de la ciudad “mediante la construcción y mantenimiento de vías expresas, vías arteriales y vías colectoras principales, de evidente interés y beneficio para la ciudad” (Quito Informa, 2022).

La base imponible para determinar este tributo será el costo total de la obra respectiva, prorrateado entre las propiedades beneficiadas real o presuntamente, estos valores se dividen en el número de años establecidos para recuperación del monto invertido en las obras locales y distritales que se realicen en la ciudad de Quito. A diferencia de los otros tributos, no es de vital importancia el valor catastral del bien inmueble, sino el impacto directo de beneficio que la obra pública tenga para este inmueble y sus colindantes.

Además, podemos ver un problema de cuantificación en las obras de alcance distrital o de beneficio general, determinas en el art. 1812 del COMDMQ; ya que, se consideran obras de alcance distrital aquellas que promueven el desarrollo de la ciudad mediante la construcción y mantenimiento de vías expresas, vías arteriales y vías colectoras principales, de evidente interés y beneficio para la ciudad³; sin embargo, estas no son enumeradas ni especificadas al momento de generar los valores a pagar; es decir, la ciudadanía quiteña no sabe con certeza sobre qué tipo de obras está pagando.

1.1.3. Objetivo de la investigación

Con este contexto, el principal objetivo a cumplir en esta investigación será identificar si es correcto seguir empleando a la contribución especial de mejoras como una figura tributaria con la finalidad de financiar las obras públicas del Distrito Metropolitano de Quito, también se

³ Ibidem. - art. 1812.- Obras de alcance distrital o de beneficio general. - Se consideran obras de alcance distrital aquellas que realiza el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito o sus empresas públicas en el marco de sus competencias, para promover el desarrollo de la ciudad mediante la construcción y mantenimiento de vías expresas, vías arteriales y vías colectoras principales, de evidente interés y beneficio para la ciudad.

busca realizar una crítica sobre su uso como una fuente de enriquecimiento municipal, que se ha mantenido a través de la costumbre por la obligatoriedad de su pago.

Esta investigación se basará en la revisión del marco normativo, principalmente a nivel local, como los datos de recaudación tributaria que emite el Distrito Metropolitano de Quito como el ámbito espacial definido para nuestro estudio. Es decir, buscará examinar el proceso de cálculo que realiza la Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (en adelante, EMMOP) a través de su área de tributación para emitir el importe a pagar por contribución especial de mejoras al momento de realizar una transferencia de dominio. Por último, identificar el periodo y las obras públicas municipales de las cuales se están beneficiando los predios urbanos o por el contrario se cancela valores no justificados, los cuales no deberían ser parte del arca municipal.

1.1.4. Estructura de la investigación

Este trabajo abarcará cuatro secciones: en la primera sección tenemos las generalidades sobre los principios tributarios y la transferencia de dominio en el Ecuador. En segundo lugar, se hará un análisis tributario profundo sobre la contribución especial de mejoras. Tercero, se identificará la competencia de la EMMOP como entidad encargada de determinar obligaciones tributarias, además de una comparativa del marco normativo internacional y nacional. Finalmente, se plantearán conclusiones y recomendaciones para la aplicación de la contribución especial de mejoras como un mecanismo idóneo de financiamiento de obras públicas dentro del Distrito Metropolitano de Quito.

2. Generalidades: Norma tributaria y transferencia de dominio.

2.1.1. Facultad normativa en materia tributaria

El Ecuador tiene una organización territorial por niveles, generalmente de mayor a menor extensión de territorio. Cada espacio ejerce potestades públicas diferentes y existen diversos órganos estatales para su ejecución, todo esto reconocido en el inciso segundo del art. 1 de la Constitución estableciendo un gobierno de tipo descentralizado (CRE, 2008).

En este sentido, la Constitución en su art. 238 descentraliza la competencia del gobierno nacional a los gobiernos autónomos descentralizados municipales y metropolitanos, con el fin de entregar responsabilidades fiscales, políticas y administrativas en beneficio de su población; por ejemplo, la capacidad de crear y aplicar normativa dentro de su jurisdicción territorial⁴, se lo da a los concejos municipales⁵; así mismo, a tenor del art. 264.5 de la Constitución, les otorga la competencia para crear, modificar o suprimir, mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras, competencia extendida también a los gobiernos metropolitanos en mérito del art. 266 de la Constitución⁶.

Por último, la Constitución del Ecuador menciona dentro del principio de reserva de ley, art. 301 “(...) Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley” (CRE, 2008, art. 301).

A través del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (en adelante, COOTAD) se regula estas tasas y contribuciones, también se

⁴ Constitución de la República del Ecuador, art. 240.- Facultades de los gobiernos autónomos descentralizados.- Los gobiernos autónomos descentralizados de las regiones, distritos metropolitanos, provincias y cantones tendrán **facultades legislativas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales**. Las juntas parroquiales rurales tendrán facultades reglamentarias. (énfasis me pertenece)

⁵ Constitución de la República del Ecuador. - art. 238 inciso segundo. - Constituyen gobiernos autónomos descentralizados las juntas parroquiales rurales, los concejos municipales, los concejos metropolitanos, los consejos provinciales y los consejos regionales.

⁶ Ibidem. - art. 266 - Competencia de los gobiernos de los distritos metropolitanos. - Los gobiernos de los distritos metropolitanos autónomos ejercerán las competencias que corresponden a los gobiernos cantonales y todas las que sean aplicables de los gobiernos provinciales y regionales, sin perjuicio de las adicionales que determine la ley que regule el sistema nacional de competencias.

explica la facultad tributaria que tienen los gobiernos autónomos descentralizados municipales y distritos metropolitanos donde mediante ordenanza crean, modifican, exoneran o suprimen, tasas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas, por procesos de planificación o administrativos que incrementen el valor del suelo o la propiedad.⁷

El COOTAD también explica las fuentes de financiamiento que tendrán los gobiernos municipales y metropolitanos como fuentes de orden tributario, no tributario y por endeudamiento público.⁸ Sobre los ingresos tributarios corresponden a la recaudación propia o de coparticipación y se dividirán en tres: impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejoras y de ordenamiento.⁹ Mientras que, los ingresos no tributarios son generados por rentas patrimoniales e inversiones financieras, multas, venta de activos (bienes y servicios); y, finalmente, empréstitos o transferencias y aportes del presupuesto general del Estado o contratación de deuda pública interna y externa.¹⁰

En base al art. 166 del COOTAD

“(…) las tasas y contribuciones especiales de mejoras ingresarán necesariamente al presupuesto del gobierno autónomo descentralizado (en adelante, GAD) cuando corresponda, al de sus empresas o al de otras entidades de derecho público, creadas según el modelo de gestión definido por sus autoridades, **sin perjuicio de la utilización que se dé a estos recursos de conformidad con la ley**” (COOTAD, 2010, art. 166). (Énfasis me pertenece)

⁷ COOTAD. - art. 186.- Facultad tributaria.

⁸ Ibidem. - art. 223.- Títulos.- Los ingresos presupuestarios se dividirán en los siguientes títulos: Título 1. Ingresos tributarios; Título II. Ingresos no tributarios; y, Título III. Empréstitos.

⁹ Ibidem, art. 225. Los ingresos tributarios comprenderán las contribuciones señaladas en este Código y se dividirán en los tres capítulos básicos siguientes [...]

¹⁰ Ibidem, art. 226. Clasificación. - Los ingresos no tributarios se clasificarán en los siguientes capítulos[...]

Como lo explica Mogrovejo (2013) y me permito parafrasear, los gobiernos municipales y metropolitanos tiene la facultad de crear tantas contribuciones especiales de mejoras como cuanta obra pública sea posible –que conlleve beneficio individual o colectivo para incrementar el valor de la propiedad incidida– sin perjuicio de la utilización que el GAD dé a los recursos recaudados.

2.1.2. Principio de transparencia y principio de capacidad contributiva

Dentro de la Constitución en su art. 300, se exponen los principios del régimen tributario, estos son: generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Además, se priorizarán los impuestos directos y progresivos (CRE, 2008).

Dentro de nuestro tema de investigación únicamente analizaremos el principio de transparencia y el principio de capacidad contributiva; desarrollado por la Corte Constitucional ecuatoriana, con el fin de demostrar la falta de aplicación de ambos principios en la contribución especial de mejoras. El principio de transparencia implica que el sistema tributario sea claro y fácil de entender para los contribuyentes, mientras que el principio de capacidad contributiva se refiere en palabras de Gerardo Novoa Herrera al “deber de todo ciudadano el contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento de los gastos en que incurre el Estado” (Novoa, 2006). Por lo tanto, el resto de los principios tributarios, que sin duda son esenciales para garantizar un sistema justo, efectivo y transparente no son relevantes para nuestro tema de estudio.

Empezamos analizando el principio de transparencia, partamos de la conceptualización que da el Diccionario de la Real Academia de la Lengua, al término transparencia: “claro, evidente, que se comprende sin duda ni ambigüedad”. En el Ecuador, contamos la Ley Orgánica

de Transparencia y Acceso a Información Pública (LOTAIP)¹¹ garantiza a las y los ciudadanos el derecho de acceder a la información que generan y administran las instituciones del Estado¹².

Para este principio en materia tributaria, el Estado no puede ocultar información a los contribuyentes ya que, la gestión realizada por la Administración Tributaria debe ser de carácter público y puesta en conocimiento de todas las personas, en especial de quienes son obligados a pagar tributos. Este principio lo podemos concordar en el art. 30.1 numeral 5 del Código Tributario.¹³

A su vez, la Corte Constitucional del Ecuador desarrolla doctrina sobre el principio de transparencia y nos indica:

“(...) el principio de transparencia engendra obligaciones de carácter individual y de carácter estatal. Comenzando con esta últimas, el principio de transparencia tributaria obliga al Estado a **(i) declarar y explicar de forma pública y entendible cuales son los fines que se persiguen mediante la política tributaria; (ii) mantener públicos los niveles de recaudación, discriminados por el tipo de tributo y sectores de la sociedad; (iii) dar conocer el plan de distribución y de financiamiento que se realizará con base a los tributos recaudados; (iv) permitir el fácil acceso a la normativa y regulaciones tributarias; (v) trabajar para la eliminación de toda forma de ambigüedad y vaguedad en las normas y regulaciones tributarias; (vi) facilitar la**

¹¹ Registro Oficial Suplemento No. 337, de 18-may.-2004.

¹² LOTAIP. - art. 1.- Principio de Publicidad de la Información Pública. - El acceso a la información pública es un derecho de las personas que garantiza el Estado. Toda la información que emane o que esté en poder de las instituciones, organismos y entidades, personas jurídicas de derecho público o privado que, para el tema materia de la información tengan participación del Estado o sean concesionarios de éste, en cualquiera de sus modalidades, conforme lo dispone la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; las organizaciones de trabajadores y servidores de las instituciones del Estado, instituciones de educación superior que perciban rentas del Estado, las denominadas organizaciones no gubernamentales (ONGs), están sometidas al principio de publicidad; por lo tanto, toda información que posean es pública, salvo las excepciones establecidas en esta Ley.

¹³ Código Tributario. - art. 30.1.- Derechos de los sujetos pasivos. - Constituyen derechos de los sujetos pasivos, a más de los establecidos en otros cuerpos normativos, los siguientes: 5. A acceder a la información que repose en la administración tributaria, relativa a sí mismo, o sus bienes;

tramitación de solicitudes y peticiones; (vii) combatir los delitos y contravenciones tributarias; (viii) mantener un nivel óptimo de estudios y de retroalimentación informativa para poder justificar las modificaciones estructurales que se necesiten para hacer más eficiente la recaudación y distribución fiscal; entre otros” (Corte Constitucional. Sentencia 47-15-IN/21, párr. 76)¹⁴. (Énfasis me pertenece)

Si bien, el principio de transparencia es mencionado por la norma suprema que rige nuestro país. En realidad, este principio no es aplicado en la generación de valores de contribución especial de mejoras; esto se debe, en mi opinión, a que en nuestro país los gobiernos descentralizados carecen de sistemas eficientes que permitan mejorar la recaudación de tributos; además, los gobiernos cantonales lamentablemente ha sido blanco de corrupción y malversación de fondos públicos al momento de realizar trabajos para la comunidad, brindado réditos económicos a contratistas privados y funcionarios municipales pero al final, la obra general o local termina siendo costeadada y justificada a través del pago obligatorio de una contribución por los ciudadanos. Generando no solo descontento en la ciudadanía por el desconocimiento o falta de justificación de los valores a pagar sino también un déficit económico para los GADS que se acarrea de administración en administración.

Sobre el principio de capacidad contributiva, si bien este principio no es mencionado dentro del art. 300 de la Constitución, es la Corte Constitucional ecuatoriana en varias de sus sentencias quien la considera como la base de la cuantía de un tributo que va de la mano con la propiedad. La Sentencia No. 47-15-IN/21, de fecha 10 de marzo de 2021, la conceptualiza como:

“(...) el principio de capacidad contributiva se enfoca en determinar si la persona llamada a contribuir tiene manifestaciones de riqueza (a través de la renta, consumo, etc.) que le

¹⁴ Sentencia No. 47-15-IN/21, Jueza ponente: Teresa Nuques Martínez.

sitúen en capacidad de aportar al gasto público” (Corte Constitucional. Sentencia 47-15-IN/21, párr. 68).

En resumen: “gravar las formas de riquezas para financiamiento del gasto público” (Corte Constitucional. Sentencia 47-15-IN/21, párr. 69).

En palabras menos técnicas, el jurista lojano Pedro Armijos, nos explica:

“Este principio busca que las personas contribuyan al financiamiento del gasto público de forma moderada, atendiendo a su capacidad real, siempre y cuando se desprendan manifestaciones de riqueza verificables, es por esto que el legislador al momento de la configuración de un nuevo tributo se encuentra en la obligación de considerarlo” (Armijos, 2021, p.1).

La importancia del principio de capacidad contributiva es ser un garante del sujeto tributario, evitando pagos tributarios desmesurados que podrían ser inconstitucionales por no tener transparencia, aquí la importancia de ambos principios desarrollados en esta investigación.

Además, la contribución de los sujetos al gasto público en función de la respectiva capacidad contributiva significa que el contribuyente aportará una parte justa y adecuada de sus ingresos o utilidades caso contrario se pone en riesgo la capacidad contributiva de las personas; también pone en riesgo el dinero que pretenda recaudar la Administración. Por lo que, es indignante que los contribuyentes sean exigidos a financiar los egresos que debe asumir el fisco; el principio de capacidad contributiva está diseñado como un soporte necesario e inevitable al momento de implementar un tributo justo.

2.1.3. Concepto y clasificación de los tributos

Previamente entremos al análisis de la contribución especial de mejoras es conviene diferenciarla entre las categorías tributarias de impuesto y tasa. El Modelo de Código Tributario del CIAT nos da una definición de tributos en su art. 9:

“Las prestaciones en dinero que el Estado exige, debido a una determinada manifestación de capacidad económica, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público o para el cumplimiento de otros fines de interés general” (CIAT et al., 2015, art. 9).

Estos se clasifican en: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Los impuestos son tributos cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente, mientras que una tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio en régimen de derecho público, individualizado en el contribuyente.

Para tener claridad sobre esta diferenciación me permito mencionar algunos ejemplos: el impuesto más conocido y utilizado es el impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) en el Ecuador es del 12%, también tenemos el impuesto predial e impuesto vehicular; mientras que, podemos considerar tasa al pago de peajes o entradas a parques y reservas nacionales.

Por otra parte, la contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas, prestaciones sociales y demás actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación (CIAT, 2015). Por ejemplo, aportación al IEES (contribución de carácter social), aportación a obras públicas (contribución especial de mejoras).

2.1.4. ¿Qué es una transferencia de dominio?

La transferencia de dominio se refiere al cambio de propiedad de un bien, de una persona a otra. En el contexto jurídico, este proceso implica una serie de pasos y requisitos legales que deben cumplirse para que la transferencia sea válida y legal. La ley ordinaria que nos dará los

parámetros para la transferencia de dominio es el Código Civil ecuatoriano, a partir de su artículo 686 al 714.

Para efectos de esta investigación es importante diferenciar los términos "título" y "modo" que están relacionados con la transferencia de dominio de la propiedad. Sin embargo, tienen significados diferentes: El título es el contrato o acto traslativo de dominio; en este caso será la compraventa, regulada en el art. 1732 del Código Civil:

“Contrato en que una de las partes se obliga a dar una cosa, y la otra a pagarla en dinero. El que contrae la obligación de dar la cosa se llama vendedor, y el que contrae la de pagar el dinero, comprador. El dinero que el comprador se obliga a dar por la cosa vendida se llama precio” (Código Civil, 2005, art. 1732).

Por otro lado, el modo¹⁵ se refiere al acto o proceso mediante el cual se realiza la transferencia de propiedad, en este caso la tradición, descrita en el art. 686 del Código Civil:

“La tradición es un modo de adquirir el dominio de las cosas, y consiste en la entrega que el dueño hace de ellas a otro, habiendo por una parte la facultad e intención de transferir el dominio, y por otra la capacidad e intención de adquirirlo” (Código Civil, 2005, art. 686).

En la tradición debe existir según su definición el “corpus” o cosa y el “animus” o intención de transferirla, es un acto jurídico bilateral; es decir, proviene de la voluntad del hombre¹⁶. Además, para que sea válida el tradente y el adquirente deben tener capacidad

¹⁵ Código Civil. - art. 603.- Los modos de adquirir el dominio son la ocupación, la accesión, la tradición, la sucesión, por sentencia ejecutoriada de extinción de dominio por causa de muerte y la prescripción.

¹⁶ Ibidem. - art. 688.- Para que la tradición sea válida debe ser hecha voluntariamente por el tradente o por su representante. [...]

jurídica. La tradición se refleja en títulos traslaticios de dominio, entre ellos tenemos: la compraventa, permuta, donación entre vivos, aporte en sociedad y la transacción¹⁷.

Los títulos traslaticios se encuentran gravados con una contribución económica o impuesto a favor de los municipios, los cuales deben ser cancelados como parte del proceso legal para el perfeccionamiento de este acto jurídico¹⁸. Es importante mencionar que, para la generación de estos valores o liquidación de impuestos se necesita la minuta del título¹⁹, pero para su perfeccionamiento es necesario la inscripción del acto en el Registro de la Propiedad²⁰.

2.1.5. Contribución Especial de Mejoras (CEM) en la transferencia de dominio

Los impuestos que gravan la transferencia de dominio inmobiliario son generalmente el impuesto de alcabala y el impuesto a la utilidad de predios urbanos y plusvalía, también se incluye un monto llamado contribución especial de mejoras, el cual no tiene nada que ver con la transferencia del dominio del bien, sin embargo, es un valor generado automáticamente y es obligatorio su pago al momento de realizar la transferencia de dominio.

En el caso que el propietario de un predio vendiere dicho predio o realice el traspaso de dominio de éste a otra persona, el valor adeudado a pagar por contribución especial de mejoras deberá ser pagado en su totalidad. El titular de la Dirección Metropolitana Tributaria cuidará que

¹⁷ Ibidem - art. 691.- Para que valga la tradición se requiere un título translativo de dominio, como el de venta, permuta, donación, etc. [...]

¹⁸ Ley Notarial. - art. 19.- Son deberes de los Notarios: b) Exigir, antes de la ejecución de un acto o de la celebración de un contrato, el pago de los impuestos relativos, tanto al acto o contrato, como a los impuestos que gravan los bienes a que tal acto o contrato se refiere.

¹⁹ COMMDMQ. - art. IV.7.70.- Atención de trámites tributarios [...] Los documentos que se deberán adjuntar para efectuar la transferencia de dominio son: 4. Original y copia de la minuta con firma y sello del notario o escritura de transferencia de dominio; la minuta deberá contener los valores de la transferencia.

²⁰ Código Civil. - art. 702.- Se efectuará la tradición del dominio de bienes raíces por la inscripción del título en el libro correspondiente del Registro de la Propiedad. [...]

se cumpla con esta obligación, antes de despachar los avisos para el cobro de los impuestos de alcabalas, registro y utilidad²¹.

Es por esto que al momento de realizar la liquidación de valores correspondientes a una transferencia de dominio, el sistema municipal del Distrito Metropolitano de Quito llamado portal de atención municipal (PAM) nos permite ingresar datos y montos a la hoja de cálculo encargada de general los valores de impuestos por transferencia de dominio, con excepción del valor generado por contribución especial de mejoras, el cual no es modificable ni sujeto de excepciones según lo dispone el Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (COMDMQ). Cabe recalcar que este valor tampoco se detalla, es decir no existe un justificativo que componga el monto total a pagar, es entonces donde encontramos una vulneración al principio de transparencia, ya que la Administración no está brindando información detallada sobre el porcentaje u obras públicas que componen el valor impuesto por contribución especial de mejoras.

Por el objetivo que tiene la contribución especial de mejoras, lo cual estudiaremos a profundidad en nuestro siguiente capítulo. Es importante mencionar que este valor no se cobre únicamente dentro de la transferencia de dominio, también es un valor anual; se genera al inicio del año fiscal, es decir en el mes de enero junto al pago del impuesto predial con la finalidad de cancelar un monto específico por las obras locales y distritales que se realizaron en la ciudad en el año pasado y que fue de beneficio para el predio.

3. La contribución especial de mejoras (CEM)

3.1.1. Naturaleza

²¹ En concordancia con el art. 1780 y art. 1819 del COMDMQ.

La contribución especial de mejoras tiene naturaleza jurídica tributaria indirecta, ya que, no recae sobre las personas, sino sobre un determinado bien o servicio, en este caso la construcción de cualquier obra pública. Además, tiene carácter real porque las propiedades beneficiadas, responderán hasta el valor de la propiedad, de acuerdo con el avalúo municipal actualizado, realizado antes de la iniciación de las obras.²² Podemos identificar a la contribución especial de mejoras como un impuesto objetivo, ya que no toma en cuenta la situación económica del sujeto pasivo al momento de emitir el valor a pagar.

Por último, clasificaremos a la contribución especial de mejoras según su temporalidad, es decir, como un impuesto periódico o instantáneo. Según el hecho imponible (construcción de cualquier obra pública contenidas en el art. 569 COOTAD y art. 1769 COMDMQ), el plazo de pago podrá ser de hasta diez años²³ y se cancelará anualmente a partir del primer día hábil del año siguiente a la terminación de la obra o de su fracción²⁴; es decir, el hecho imponible es sucesivo o prolongado, se devenga el pago en períodos de tiempo. En base a mi criterio, se habla de un impuesto periódico.

3.1.2. Hecho Generador

Según la doctrina tributaria el hecho generador es la conducta del cual se vale la ley para crear la relación jurídico-tributaria con el sujeto pasivo, pues la ley por sí sola no puede cumplir con este fin. Para identificar el hecho generador de la contribución especial de mejoras, Jiménez (2004) quien “señala como elementos estructurales del hecho generador de la contribución especial de mejoras a los siguientes: el incremento de valor del inmueble propiedad de ciertas personas por el beneficio derivado de la obra o servicio financiado con la contribución; relación

²² En concordancia con el art. 576 del COOTAD. - La contribución especial tiene carácter real.

²³ En concordancia con el art. 1776 del COMDMQ, titulado: Forma y tiempo de pago.

²⁴ En concordancia con el art. 1777 ibidem, titulado: Recaudación.

causal entre el beneficio y una cierta obra realizada por el Estado (...)” (citado por Chiriboga 2014, pág. 15)

Supone además que el hecho generador se fija al momento de identificar los beneficios de la obra o servicio para distribuirlos correctamente entre la sociedad o beneficiario, sea una obra general o local²⁵. Se establece el beneficio cuando la propiedad es colindante o está comprendida dentro del área de influencia mediante ordenanza del respectivo concejo²⁶, sin embargo, de acuerdo con la capacidad socio - económica de los habitantes beneficiados de las obras, la recuperación del costo será total o parcial²⁷ pero el art. 1769 en su inciso segundo es contradictorio porque determina la recuperación total de las inversiones, excepto los rubros determinados en el art. 589 del COOTAD²⁸.

3.1.3. Sujetos del tributo

El sujeto activo de la contribución especial de mejoras es el ente público acreedor del tributo, en este caso el Municipio Metropolitano de Quito en cuya jurisdicción se ejecuta la obra, conforme lo dispuesto en el art. 1771 del COMDMQ, art. 574 del COOTAD y art. 23 del Código Tributario. El sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable²⁹. En la contribución por mejoras son los propietarios de los inmuebles beneficiados de la obra pública dentro de la zona de influencia del Distrito Metropolitano de Quito, sean estas personas naturales o jurídicas, según el art. 1772 del COMDMQ y en concordancia al art. 575 del COOTAD.

²⁵ En concordancia con el art. 591 del COOTAD, titulado: determinación de las contribuciones especiales de mejoras.

²⁶ En concordancia con el art. 573 ibidem, titulado: Determinación presuntiva.

²⁷ En concordancia con el art. 1768 del COMDMQ, inciso tercero.

²⁸ COOTAD. - art. 589.- Prohibición. - En ningún caso se incluirán en el costo, los gastos generales de administración, mantenimiento y depreciación de las obras que se reembolsan mediante esta contribución

²⁹ En concordancia con el art. 24 del Código Tributario, titulado: Sujeto pasivo.

Además, son las propiedades beneficiadas, cualquiera que sea su título legal o situación catastral, que responden con su valor por la obligación tributaria³⁰ y las municipalidades podrán absorber con cargo a su presupuesto de egresos, el importe de las exenciones establecidas por razones de orden público, económico o social.³¹

3.1.4. Base imponible y cuantía gravada

Está determinada en el art. 1773 del COMDMQ,

“La base imponible de este tributo será el costo total de la obra respectiva, prorrateado entre las propiedades beneficiadas real o presuntamente, en la forma y cuantía establecidas en esta normativa, a cuyo efecto y en cada caso se incluirán los costos determinados en el artículo 588 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización”³² (COMDMQ, 2019, art. 1773).

Las obras y servicios que se atribuyen a la base imponible son según el art. 577 del COOTAD:

“a) Apertura, pavimentación, ensanche y construcción de vías de toda clase; b) Repavimentación urbana; c) Aceras y cercas; obras de soterramiento y adosamiento de las redes para la prestación de servicios de telecomunicaciones en los que se incluye audio y video por suscripción y similares, así como de redes eléctricas; d) Obras de alcantarillado; e) Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable; f) Desección de pantanos y relleno de quebradas; g) Plazas, parques y jardines; y, h) Otras obras que las municipalidades o distritos metropolitanos determinen mediante ordenanza, previo el dictamen legal pertinente” (COOTAD, 2010, art. 577).

³⁰ En concordancia con el art. 1772 del COMDMQ, titulado: Sujetos pasivos.

³¹ En concordancia con el art. 575 del COOTAD, titulado: Sujetos pasivos.

³² En concordancia con el art. 182 y art. 578 ibidem; y, art. 87 del Código Tributario.

Es importante desarrollar la fórmula de cálculo de la contribución especial de mejoras, que será diferente para obras locales que, para obras distritales, para efectos de esta investigación, es relevante únicamente las obras distritales, que comprenden construcción y mantenimiento de vías expresas, vías arteriales y vías colectoras principales, de evidente interés y beneficio para la ciudad. El costo anual de las obras será prorrateado entre todas las propiedades del Distrito Metropolitano de Quito, en función del valor de propiedad de cada predio, vigente a la fecha de emisión del impuesto predial según los registros catastrales mediante la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{VALOR DE PROPIEDAD INDIVIDUAL}}{\text{AVALÚO TOTAL CIUDAD}} \times \text{COSTO ANUAL POR OBRAS DISTRITALES}$$

- Valor de Propiedad Individual: Valor del Predio según información catastral vigente a la fecha de emisión del tributo
- Avalúo Total Ciudad: Suma del valor de la propiedad de todos los predios del Distrito Metropolitano de Quito
- Costo Anual por Obras Distritales: Total Anual a recuperar por las obras distritales

Para efecto de la liquidación de la contribución especial de mejoras, la obra podrá fraccionarse a medida que vaya terminándose por tramos o partes³³. “Cuando existan varios propietarios en un solo predio, el tributo se repartirá en función del porcentaje de participación

³³ En concordancia con el art. 592 del COOTAD, titulado: Cobro de las contribuciones especiales.

que conste en la ficha de copropietarios, a nombre de cada propietario”³⁴ (COMDMQ, 2019, art. 1814).

El límite tributario para obras distritales se establece en el art. 593 del COOTAD,

“El monto total de este tributo no podrá exceder del cincuenta por ciento (50%) del mayor valor experimentado por el inmueble entre la época inmediatamente anterior a la obra y la época de la determinación del débito tributario. Los reclamos de los contribuyentes, si no se resolvieren en la instancia administrativa, se tramitarán por la vía contencioso-tributaria” (COOTAD, 2010, art. 593).

Además, en concordancia con el art. 1807 del COMDMQ,

“La recuperación del costo de las obras ejecutadas en el año, en ningún caso podrá superar el monto de quince millones de dólares americanos anuales. En caso de que el valor de las obras ejecutadas supere el monto antes indicado, la recuperación de valores se realizará en los años siguientes dentro plazo máximo establecido en el Código Municipal del Distrito Metropolitano de Quito” (COMDMQ, 2019, art. 1807).

Para determinar esta base imponible a partir del valor de la propiedad, se considerarán las rebajas, deducciones y exenciones que se desarrollarán en el siguiente acápite.

3.1.5. Rebajas y exenciones

La contribución especial de mejoras únicamente exentas del pago por obras de alcance distrital lo nombrado por el art. 1813 del COMDMQ: a) Las personas naturales cuyo valor de propiedad global sea de hasta setenta mil dólares de los Estados Unidos de América (USD 70.000,00) que comprende el valor de la tierra, construcciones y adicionales constructivos o

³⁴ En concordancia con lo desarrollado en el Registro Oficial Suplemento 860 de 08 de mayo de 2023, página 762.

especiales, por el lapso de cinco años. b) Cuando un contribuyente posea varios predios, se sumarán los avalúos de los distintos predios, incluidos la propiedad individual, copropiedad y en derechos y acciones, si sumados estos valores supera los setenta mil dólares de los Estados Unidos de América (USD 70.000,00), no aplicará la exención. Según el art. 570 del COOTAD existe la exención por participación monetaria o en especie, es decir, la participación pecuniaria o aportación de trabajo de las comunidades organizadas en proyectos de servicios no pagarán contribución de mejoras³⁵.

A diferencia de otros impuestos donde sí hay descuentos y exoneraciones a personas de la tercera edad, con discapacidad o por temporalidad en el pago, en la contribución especial de mejoras no existe esta salvedad, a pesar que, el 9 de mayo de 2019 se publicó mediante Suplemento del Registro Oficial No. 484, la Ley Orgánica de las Personas Adultas Mayores, donde se destaca, todos los adultos mayores están exonerados del pago de impuestos fiscales, tasas y contribuciones especiales de mejoras “Personas adultas mayores cuentan con nuevo marco legal” (2018) “siempre que su ingreso no supere de hasta \$ 1930 o un patrimonio que no supere los \$ 193.000”³⁶.

En caso de destrucción que obligue a la reposición de la obra y que el beneficiario haya pagado la contribución especial de mejoras, ésta será asumida por la Municipalidad, siempre y cuando esta destrucción sea producto del deterioro normal de la obra o cuando haya existido causas en la ejecución de la obra, atribuibles a la municipalidad.³⁷ Por último, las exenciones y

³⁵ En concordancia con el art. 475 y 476 del COMDMQ.

³⁶ Ley Orgánica de las Personas Adultas Mayores. - art.14.- De las exoneraciones. Toda persona que ha cumplido 65 años y con ingresos mensuales estimados en un máximo de 5 remuneraciones básicas unificadas o que tuviere un patrimonio que no exceda de 500 remuneraciones básicas unificadas, **estará exonerada del pago de impuestos fiscales y municipales.** (énfasis me pertenece)

³⁷ En concordancia con el art. 1791 y art. 1821 del COMDMQ.

beneficios tributarios serán absorbidos con cargo al presupuesto del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito.³⁸

3.1.6. Exigibilidad

Según lo indicado en el art. 592 del COOTAD:

“Las contribuciones especiales podrán cobrarse, fraccionando la obra a medida que vaya terminándose por tramos o partes. El gobierno metropolitano o municipal determinará en las ordenanzas respectivas, la forma y el plazo en que los contribuyentes pagarán la deuda por la contribución especial de mejoras que les corresponde” (COOTAD, 2010, art. 592).

Según el art. 1776 del COMDMQ el tiempo máximo para pagar la obra será a diez años:

“El costo de las obras ejecutadas por la Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (EPMOP), por otras empresas, corporaciones o entes financieros de la Municipalidad, será satisfecho íntegramente por los sujetos pasivos de la contribución especial de mejoras, de conformidad con lo dispuesto en la presente normativa, sean éstos personas naturales o jurídicas, de derecho público o de derecho privado; **el plazo podrá ser de hasta diez años.**

Para las obras de infraestructura que se financien a través de préstamos internos y externos, el plazo para su reembolso será aquel que contemple para su pago el préstamo.

La Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (EPMOP) establecerá particularmente los plazos de recuperación de los costos de la obra pública ejecutada, sobre la base de los parámetros e información técnica y económica, para la emisión de los títulos de crédito por parte de la Dirección Metropolitana Tributaria” (COMDMQ, 2019, art. 1776). (Énfasis me pertenece)

³⁸ En concordancia con el art. 1822 ibidem.

Como mencionamos anteriormente el valor de las obras distritales son fraccionadas según el art. 1817 del COMDMQ:

“Las contribuciones especiales de mejora por obras de alcance distrital, **podrán cobrarse fraccionando la obra a medida que vaya terminándose por tramos o partes.** El cobro del tributo será prorrateado a diez años o al plazo establecido en el caso de crédito público reembolsable, sea interno o externo, el que sea mayor, desde el año siguiente a aquel en que se haya entregado la obra.

Los pagos que correspondan por contribución especial de mejoras podrán realizarse desde el primero de enero hasta el 31 de diciembre.

Cada dividendo será exigible individualmente, por tanto, vencido el plazo previsto anteriormente, se generarán los intereses previstos en el artículo 21 del Código Orgánico Tributario³⁹, y se dará inicio a la acción coactiva” (COMDMQ, 2019, art. 1817). (Énfasis me pertenece)

La jurisdicción coactiva del cobro de la contribución especial de mejoras se ejercerá a través del Tesorero Metropolitano o por los juzgados especiales⁴⁰. La contribución especial de mejoras se emitirá sin necesidad de que la tesorería notifique esta obligación, rigiéndose bajo las mismas condiciones de cobro que para el Impuesto Predial establecido en el COOTAD, y el Título VII de este Libro, en lo relacionado con las facultades determinadora y sancionadora de la Administración Metropolitana Tributaria. “En consecuencia, no requiere la emisión y notificación de títulos de crédito para el ejercicio de la acción coactiva” (COMDMQ, 2019, art. 1818).

³⁹ Código Orgánico Tributario. - art. 21.- Intereses a cargo del sujeto pasivo: La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. [...]

⁴⁰ En concordancia con el art. 1817 del COMDMQ, titulado: Fecha de exigibilidad y período de pago.

4. Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (EPMMOP)

4.1.1. Competencia de la EPMMOP para establecer valores de contribución especial de mejoras (CEM)

Dentro del desarrollo de esta investigación es relevante determinar la entidad responsable que grava la contribución especial de mejoras en el Distrito Metropolitano de Quito. Según el artículo 1816 del COMDMQ, será la Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas quien realizará la distribución del costo de la obra pública, con la determinación de los montos por cada predio y genera la emisión de las obligaciones tributarias correspondientes, siendo responsable para todos los efectos de este tributo y envío de la información a su Dirección Tributaria. Además, será la encargada de recopilar la información respectiva de las obras de alcance distrital que realizaren otras dependencias o entidades del Municipio de Quito. Con excepción de las obras de alcantarillado y drenaje pluviales, que le corresponderá a la Empresa Pública de Agua Potable y Saneamiento – EPMAPS.

La Empresa Pública Metropolitana de Agua Potable y Saneamiento – EPMAPS es la encargada de los valores recaudados de la contribución especial de mejoras por la construcción de obras de alcantarillado y drenaje pluviales. Estos son los encargados de administrar el dinero para la ejecución de futuras obras⁴¹. La orden de cobro y recaudación de este tributo es el 31 de diciembre del año de ejecución de las obras, la cual, una vez exigible, será cobrada inclusive por la vía coactiva⁴².

La Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas EPMMOP, se encuentra regida por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, su creación es a través de acto

⁴¹ En concordancia con el art. 1810 del COMDMQ, titulado: Administración y destino de los valores recaudados.

⁴² En concordancia con el art. 1808 ibidem.

normativo legalmente expedido por los gobiernos autónomos descentralizados⁴³. Acorde al art.2 numeral 4, el objetivo de las empresas publicas es:

“Fomentar el desarrollo integral, sustentable, descentralizado y desconcentrado del Estado, contribuyendo a la satisfacción de las necesidades básicas de sus habitantes, a la utilización racional de los recursos naturales, a la reactivación y desarrollo del aparato productivo y a la prestación eficiente de servicios públicos con equidad social. Las empresas públicas considerarán en sus costos y procesos productivos variables socioambientales y de actualización tecnológica” (LOEP, 2009, art 5).

La Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas EPMMOP se crea mediante la Ordenanza Municipal que da vida al Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (COMDMQ), su objetivo principal es: “Diseñar, planificar, construir, mantener, operar y, en general, explotar todo tipo de infraestructura para movilidad; sistema de transporte terrestre; en el ámbito de la movilidad y ejecución de obras públicas” (COMDMQ, 2019, art. 186).

4.1.2. Cobro de la obligación tributaria por concepto de contribución especial de mejoras (CEM)

Acorde al art. 1778 del COMDMQ:

“A partir del año 2023, La Dirección Metropolitana Financiera del Distrito Metropolitano de Quito transfiere a la cuenta de la Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (EPMMOP) los fondos recaudados por concepto de la contribución especial de mejoras generados por inversiones en las obras públicas.

En los proyectos ejecutados del Catálogo de Proyectos para el Desarrollo Urbano, estos

⁴³ Ley Orgánica de Empresas Públicas. - art. 5.- La creación de empresas públicas se hará: 2. Por acto normativo legalmente expedido por los gobiernos autónomos descentralizados.

recursos serán transferidos al órgano encargado de la operación urbana (...)” (COMDMQ, 2019, art. 1778). (Énfasis me pertenece).

Que el Reglamento Orgánico Funcional para las dependencias y unidades del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito determina como su misión: “Realizar legal y técnicamente la gestión tributaria local (aplicación de normativa jurídica, control, determinación y verificación de obligaciones tributarias, atención de reclamos, etc.), en orden a generar de manera sostenida mayores ingresos tributarios” (Resolución No. C0076, 2007, pag.146).

Como su función específica tenemos:

“Impulsar una gestión tributaria moderna y transparente en el Distrito Metropolitano de Quito”; y, “fomentar la cultura tributaria de los contribuyentes, facilitando y simplificando los procesos de gestión tributaria de impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejoras” (Resolución No. C0076, 2007, pag.146).

Además, esta se encarga de establecer el beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles ubicadas en el Distrito Metropolitano de Quito, según lo determine la Comisión Técnica. La Comisión Técnica estará conformada por el Gerente Administrativo - Financiero, quien lo presidirá, y los jefes de las unidades de Obras Públicas, Planificación, Programación y Fiscalización⁴⁴.

La Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (EPMMOP) cada año sube a su sistema los montos invertidos y el detalle de las obras justificadas que han sido remitidas para ser recuperadas a través de la contribución especial de mejoras, mismas que tuvieron su recepción parcial o total en el año anterior al pago, es decir, las recibidas bajo

⁴⁴ En concordancia con el art. 1770 del COMDMQ.

normativa en el año actual. Este tributo depende de la ejecución pública y puede crecer o decrecer cada año y con cada administración. El incremento puede darse por varias razones: la ejecución de una obra local y distrital que sí está directamente beneficiando al predio, por liquidación de valores por contribución especial de mejoras no emitidos a ese predio en años anteriores (actualización del sistema) o por el incremento de obras cargadas en el año en curso.

Acorde el artículo 2530 del Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (COMDMQ), la ejecución de obras públicas se podrá financiar por gestión pública, para lo cual se deberán incluir dentro del presupuesto anual un rubro específico para la inversión de infraestructura y demás obras públicas. Las inversiones se recuperarán a través de la recaudación de la contribución especial de mejoras, conforme a lo determinado en la normativa nacional o metropolitana vigente.

También se podrán gestionar de manera privada, a través de aportes directos de beneficiarios, este tipo de gestión no generará posteriormente recaudación de contribución por mejoras para los beneficiarios.

Por último, existe la cogestión, corresponsabilidad⁴⁵ o gestión compartida normada en el art. 2530 numeral 3 del COMDMQ titulado Financiamiento de los sistemas públicos de soporte:

“La ejecución de obras relacionadas a los sistemas públicos de soporte podrán financiarse de la siguiente manera:

3. Gestión compartida: Se financiarán a través del aporte compartido de bienes y servicios entre los beneficiarios del asentamiento humano de hecho y consolidado regularizado y el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, o de cualquier entidad pública o privada, ya sea **de manera económica, con mano de obra, material de construcción o**

⁴⁵ En concordancia con el art. 475 y 476 del COMDMQ.

cualquiera que se defina dentro de la negociación, para lo cual se deberá firmar un convenio de gestión de obra entre las partes. En este caso **los aportantes tendrán derecho a la exención del pago de la contribución especial de mejoras**, conforme lo establece la normativa nacional y metropolitana vigente” (COMDMQ, 2019, art. 2530). (Énfasis me pertenece).

4.1.3. Comparativa internacional: Método de cálculo tributario para establecer el valor de contribución especial de mejoras (CEM) en Latinoamérica.

En América Latina existen únicamente dos países en los que no existe la contribución especial de mejoras; estos son: Cuba, donde existe únicamente la contribución a la seguridad social y la contribución territorial para el desarrollo local, esta grava los ingresos obtenidos en la comercialización de bienes o prestación de servicios por las empresas, sociedades mercantiles, cooperativas y sus establecimientos. Y Puerto Rico, debido a su dependencia tanto legal y económica de Estados Unidos como un Estado Libre Asociado con estatus de autogobierno.

También existen países que tienen la contribución especial de mejoras dentro de su marco legal, pero no lo aplican regularmente; estos son Bolivia, Costa Rica, República Dominicana, El Salvador, Paraguay y Venezuela. Analizando sus distintas definiciones dentro de su normativa cada país, concluimos que, muchos de ellos expiden contribuciones transitorias para financiar las obras emergentes. Sin embargo, prefieren financiar su obra pública de la asignación presupuestaria recibida por parte del gobierno central o de lo obtenido anualmente por concepto de pago del impuesto inmobiliario, lo que en Ecuador llamamos: pago de impuesto predial.

El caso de Chile, sin duda es más curioso y participativo, cuentan con un instrumento normativo equivalente a la contribución especial de mejoras, pero este es llamado “programa de pavimentos participativos”. Mediante este programa, los vecinos presentan una propuesta para la

intervención de una vía dentro de fechas estipuladas anualmente. Estas obras deben ser ejecutadas el año siguiente. Los vecinos deben aportar entre el 5% y 30% del costo de la obra, aunque si la comunidad está catalogada como muy vulnerable quedan exenta de su aporte y la inversión es asumida en su totalidad por el gobierno competente. El porcentaje restante es asumido por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo. Esto asegura la ejecución de la obra para el sector; y, la apropiación y cuidado del espacio público por parte de la comunidad.

Los países que tienen trayectoria en la utilización de la contribución especial de mejoras son Brasil, México, Colombia y Ecuador, que incluso lo nombran en su constitución. El resto de los países que aplican y norman la contribución especial de mejoras la regula en normas jerárquicas distintas sin olvidar su correcta implementación. Si el contenido legal está debidamente sustentado y es claro, la contribución especial de mejoras puede aplicarse de manera efectiva. En mi opinión, la definición más clara de contribución especial de mejoras se encuentra en la normativa tributaria guatemalteca, en su artículo 13 inciso segundo:

“Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado” (Código Tributario, Guatemala, 1991, art. 13).⁴⁶

Por último, en el caso de Argentina el marco legal es amplio, se aplica en cada municipio que lo desee, me llama la atención que incluso se norma la inversión en mantenimiento de las obras ejecutadas o reparaciones, es decir, aquellas que no signifiquen una efectiva y notoria prolongación de la vida útil de la misma no podrán dar lugar a la aplicación de la contribución⁴⁷. Dentro de su normativa también se menciona el registro de las propiedades afectadas por esta

⁴⁶ Decreto No. 6-91, publicado en el R.O. el 03 de abril de 1991 y normas modificatorias.

⁴⁷ Ley No. 7.401, Provincia de Salta – Argentina, publicada en el Boletín Oficial, 18 de agosto de 2006, art. 3.

contribución; además, nombra el proceso de levantamiento de inscripción al haber cancelado la totalidad del valor; se entregará un certificado de libre deuda y su tramitación será gratuita⁴⁸.

5. Falta de transparencia en la emisión del valor por contribución especial de mejoras (CEM) dentro del Distrito Metropolitano de Quito.

Antes de analizar a profundidad el principio de transparencia dentro del cobro por contribución especial de mejoras, es pertinente establecer los recursos que entran al arca municipal:

Según la proforma presupuestaria 2023 del Distrito Metropolitano de Quito, los ingresos tributarios constituidos por impuestos, tasas y contribuciones, presenta un incremento del 4,72% con respecto al presupuesto prorrogado del año 2022.⁴⁹ En cuanto a los ingresos corrientes el cabildo prevé recibir USD 1.953,69 por repavimentación urbana; apenas USD 221,76 por aceras, bordillos y cercas; USD 4.287,63 por obras de regeneración urbana; y, USD 29.437.641,56 por otras contribuciones.⁵⁰ En total sumarían: USD 29.444.104,64.

Según lo analizado a lo largo de esta investigación, las contribuciones constituyen fuentes de obligación tributaria municipal, se cobran para el financiamiento de los servicios que van en beneficio de la comunidad en cuya jurisdicción se ejecuta la obra pública. Los ingresos que se obtienen de los propietarios de los inmuebles beneficiados, sin que exista una contraprestación directa, representan el 8,65% en el total de los ingresos corrientes al Municipio; es decir, se ha contemplado una recaudación de USD 29.437.641,56 para el ejercicio fiscal del año 2023.⁵¹

⁴⁸ Ibidem, artículo 6 y 7.

⁴⁹ Ordenanza Metropolitana No. 008, Presupuesto General para el Ejercicio Económico 2023, R.O. Edición Especial No. 1049,1 de septiembre de 2023, pág. 24.

⁵⁰ Ibidem. Pág. 25

⁵¹ Ibidem. Pág. 31

Los valores previamente mencionados, son relevantes porque corresponde al gasto que pretende realizar el cabildo para cada tipo de obra pública; lo que, da inicio a la emisión de valores por contribución especial de mejoras. Pero en mi opinión, son rubros demasiado generales de los cuales no se encuentra adjunto ningún tipo de sustento o justificativo sobre su origen, provocando así falta de transparencia no solo en el cálculo del valor, sino también en el proceso de determinación, creando la percepción de abuso e injusticia en los ciudadanos obligados al pago.

De esta manera se origina la falta de transparencia en la emisión del valor por contribución especial de mejoras, es un tema preocupante que puede tener diversas implicaciones. A continuación, se presenta un análisis crítico sobre esta problemática:

La opacidad en la emisión del valor por contribución especial de mejoras se debe a la falta de información clara y accesible para los contribuyentes. Sería diferente, por ejemplo, adjuntar a la proforma presupuestaria un detalle sobre las obras públicas realizadas hasta el cierre del año fiscal que se supone dan nacimiento a la recaudación esperada para el año 2023 y a los datos citados.

La transparencia garantiza el acceso de información para los contribuyentes. Si los contribuyentes no comprenden completamente cómo se determina el valor por contribución especial de mejoras, no pueden participar activamente en el proceso de toma de decisiones, expresar sus preocupaciones y sugerencias de manera constructiva. Lamentablemente la falta de conocimiento no le permite percibir al ciudadano que está pagando más de lo debido o que otros contribuyentes están siendo beneficiados de manera injusta, lo que podría minar la confianza en el sistema fiscal.

Esta falta de transparencia también puede abrir la puerta a la corrupción, manipulando de manera arbitraria los valores emitidos por contribución especial de mejoras. Esto da lugar a posibles cobros excesivos o duplicación de valores por parte de los funcionarios encargados de establecerlos, ya sea por motivos políticos, económicos o personales. Otra implicación de la falta de transparencia es dentro de la rendición de cuentas, sin información clara y accesible, es difícil evaluar la eficiencia y efectividad en la toma de decisiones relacionadas con el desarrollo urbano y el trabajo realizado. Esta falta de información conduce a la impunidad ya que es más difícil determinar responsabilidad en los funcionarios custodios del dinero público.

Para fines explicativos tenemos una experiencia de la vida real que ha motivado el desarrollo de este tema de investigación. Al momento de realizar una transferencia de dominio; como se analizó en anteriores secciones, se genera el rubro por saldo adeudado por concepto de contribución especial de mejoras, donde muchas veces el adquirente de la propiedad está en desacuerdo sobre el valor generado (sea por falta de presupuesto o percepción de un cobro excesivo). Para lo cual, el proceso pertinente es presentar ante la Dirección Metropolitana Financiera un reclamo administrativo tributario, este tiene un tiempo de resolución de 120 días laborales, es decir 6 meses acorde a lo normado por el Código Tributario⁵²; que lamentablemente retrasa la compraventa o esta no se da. Esto nos demuestra que, cuando los contribuyentes no comprenden o no confían en el proceso de determinación de valores, se puede generar un desincentivo para la realización de actos jurídicos, significando un perjuicio para el dinamismo de la economía inmobiliaria y una reducción de recursos para el Distrito Metropolitano de Quito, todo esto producto de la falta de transparencia en el sistema tributario.

⁵² Código Tributario. – art. 132.- Plazo para resolver: Las resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa. [...]

En conclusión, la falta de transparencia en la emisión del valor por contribución especial de mejoras plantea varios desafíos y riesgos para la justicia fiscal local, la participación ciudadana y la confianza en las instituciones. Es crucial abordar estas deficiencias mediante la implementación de prácticas transparentes y la divulgación clara de información relacionada con la determinación de estos valores. Esto contribuirá a construir una base sólida de confianza entre los ciudadanos y las autoridades fiscales, promoviendo así un sistema fiscal más equitativo y justo.

6. Conclusiones/Recomendaciones:

El presente trabajo es resultado de una ardua investigación normativa que ha logrado describir a detalle los componentes tributarios de la contribución especial de mejoras; a mi criterio es un tributo olvidado por los ecuatorianos debido al mínimo valor que representa en comparación con impuestos como alcabalas o predial de los cuales va de la mano.

De lo analizado podemos concluir que la contribución especial de mejoras es un tributo milenario desde los Incas hasta el actual Ecuador, siempre ha sido utilizado como vía de participación entre la ciudadanía y el cabildo para el desarrollo de obra local. Debido a la frecuencia de su uso encontramos basta normativa, pero esto no es suficiente. La problemática jurídica de la contribución especial de mejoras es su incorrecta aplicación administrativa que deriva en falta de conocimiento por parte de la ciudadanía obligada al pago y por ende la vulneración del principio de transparencia.

Según lo conceptualizado en esta investigación, el principio de transparencia busca que el sistema tributario sea claro y fácil de entender, esto se garantiza a través de la publicidad de los valores recaudados; pero lamentablemente no se encuentra reflejado dentro del sistema del Distrito Metropolitano de Quito. Como fue analizado en capítulos anteriores al momento de

realizar una transferencia de dominio, se generan 3 rubros: el impuesto de alcabala y plusvalía se encuentran detallados, lo que permite al contribuyente en primer lugar estar al tanto del porque se generan estos montos y después tener la posibilidad de impugnar este valor con justificativos; es decir, se cumple el principio de transparencia.

Muy por el contrario, el tercer rubro es la contribución especial de mejoras, que aparece al final de la liquidación por transferencia de dominio; es un valor fijo que no permite modificaciones porque no se encuentra detallado, al no tener información sobre este monto es más difícil para el ciudadano plantear un reclamo vulnerando el derecho a ser informado y asistido de manera correcta y veraz⁵³ debido a la falta de transparencia por parte del Distrito Metropolitano de Quito en la generación de este valor.

Pero el panorama es peor para el prominente vendedor y adquiriente en el traspaso de dominio de una propiedad porque ambos están obligados al pago de estos valores para continuar con el proceso de compraventa que falta de conocimiento y transparencia en los valores podría salir de su presupuesto y por consiguiente nunca se efectúe. Generando una pérdida no solo en el vendedor, sino también en el comprador que invirtió tiempo y recursos, pero sobre todo en el Municipio de Quito que no recibirá ingresos de esta compraventa.

Como actor principal está el Distrito Metropolitano de Quito, mismo que se manifiesta a través de sus respectivas empresas públicas y demás departamentos, según lo analizado en el capítulo IV, la Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (EPMMOP) es responsable de la obra pública y administración de recursos en la capital. Esta entidad es quien tiene la obligación de corregir el sistema tributario; se podría tomar como ejemplo los títulos de crédito que tienen el mismo concepto sobre el pago a cuotas de una deuda. En mi opinión,

⁵³ En concordancia con el art. 66 numeral 25 y art. 53 inciso segundo de la CRE.

recomiendo emitir una sección informativa cada vez que se genere el pago por contribución especial de mejoras; donde se detalle cada obra asignada, su división: local o distrital, la inversión total que se realizó, el valor total que debe cubrir cada predio beneficiado; y, lo más importante, las cuotas canceladas y faltantes.

Para implementarlo se necesitaría incluir normativa clara y específica dentro del Código Municipal vigente, el cabildo necesitaría invertir en actualización del sistema informático que lo ha realizado muchas veces y de manera constante; pero sobre todo el trabajo es puertas adentro. La Dirección Metropolitana Financiera y la Empresa Pública Metropolitana de Movilidad y Obras Públicas (EPMMOP) deben esclarecer los montos faltantes por cubrir y las obras realizadas. Es una tarea fiscalizadora, contable y administrativa ardua pero que en conclusión podrá solventar la falta de transparencia no solo en los valores recaudados por contribución especial de mejoras (CEM) sino en informes presentados a la ciudadanía y toma de decisiones, recordando que la importancia del derecho tributario radica no solo en la aplicación de la normativa sino también en el manejo de recursos públicos para invertirlos en el desarrollo local.

7. Bibliografía

- Armijos González, P. O. (2021). *La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano*. Foro: Revista De Derecho, 36, 149-168. <https://doi.org/10.32719/26312484.2021.36.8>.
- Asamblea Nacional del Ecuador. *Ley Orgánica de Empresas Públicas* [LOEP]. (2009). R.O. 48 de 16 de octubre de 2009.
- Asamblea Nacional del Ecuador. *Ley Orgánica de las Personas Adultas Mayores* (2019). R.O. 484 de 9 de mayo de 2019.
- Asamblea Nacional del Ecuador. *Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a Información Pública* [LOTAIP]. (2004). R.O. 337 de 18 de mayo de 2004.
- Cámara de Diputaos de la provincia de Salta. *Contribución por Mejoras*. (Ley No. 7401). Boletín Oficial No. 17.444, 18 de agosto de 2006. (Argentina)
- Chiriboga Paredes., V. E. (2014). *Examen del principio de beneficio en la contribución especial de mejora en el Ecuador*. [Tesis Maestría]. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.
- Código Civil Ecuatoriano. (s.f.). (1970). R.O Suplemento 46 de 24 de junio de 2005.
- Código Civil. Decreto Ley No. 106, 3 de abril de 1991. (Guatemala)
- Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización [COOTAD]. (2010) R.O. 303 de 19 de octubre de 2010.
- Código Orgánico Tributario. (2005), codificación 9. R.O. 38 de 14 de junio de 2005.
- Concejo Metropolitano de Quito (2003). Ordenanza Metropolitana No. 0092, *La ordenanza que sustituye el título III de las contribuciones especiales de mejoras del libro tercero del Código Municipal*. R.O. 140 de 5 de agosto de 2003.

Concejo Metropolitano de Quito (2007). Resolución de Concejo Nro. 0076, *Reglamento Orgánico Funcional para las Unidades y Dependencias del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito*, 12 de diciembre de 2007.

Concejo Metropolitano de Quito (2019). Ordenanza Metropolitana No. 1, *Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito*. R.O. 902 de 07 de mayo de 2019.

Concejo Metropolitano de Quito (2023). Ordenanza Metropolitana No. 008, *Presupuesto General para el Ejercicio Económico 2023*. R.O. 1049 de 1 de septiembre de 2023.

Conozca sobre la Tasa de Contribución Especial de Mejoras (CEM). (2022, 22 diciembre). *Quito Informa*. <https://www.quitoinforma.gob.ec/2022/12/29/conozca-sobre-la-tasa-de-contribucion-especial-de-mejoras-cem/>

Constitución República del Ecuador [CRE]. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. 2da Ed. CEP. R.O 449 de 20 de octubre de 2008.

Corte Constitucional del Ecuador [CCE] (23 de marzo de 2021). *Sentencia No. 47-15-IN/21*. [Teresa Nuques Martínez]. Caso No. 0047-15-IN Normativa Jurídica Ecuatoriana

Ecuador. 2da Ed. CEP. R.O 449 de 20 de octubre de 2008.

Godoy, S. (2010). *Los diputados peruanos en las Cortes de Cádiz y el debate sobre el tributo, la mita y la ciudadanía indígena*. *Revista de Historia Iberoamericana*, 5(1). <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7008216>

González, A. J. (2004). *Lecciones de Derecho tributario*. Cengage Learning Editores.

Jaramillo, J. V. T. (1990). *Derecho tributario internacional*.

La construcción se queda fuera de la reactivación económica porque los bajos niveles de obra pública afectan su desempeño. (2023, 13 enero). *La Hora*. <https://www.lahora.com.ec/pais/construccion-decrecimiento-obra-publica-economia/>

- Mogrovejo Jaramillo, J. C. (2013). *Impuestos locales a las transferencias de dominio de bienes inmuebles*. FORO Revista de Derecho, 20, 23-54.
- Novoa Herrera, G. (2006). *El Principio de la Capacidad Contributiva*. Derecho & Sociedad, 27, 101-106.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169>
- Personas adultas mayores cuentan con nuevo marco legal. (2018, 19 julio). *Consejo de Igualdad Internacional*. <https://www.igualdad.gob.ec/personas-adultas-mayores-cuentan-con-nuevo-marco-legal/>
- Secretariat, C. E. (2015). *Modelo de Código Tributario del CIAT: un enfoque basado en la experiencia iberoamericana*.
- Tandeter, E. (1993). *Coacción y mercado. La minería de la plata en el Potosí colonial. 1692–1826*, Cuzco, Centra de Estudios Regionales Andinos «Bartolomé de las Casas», 1992. Revista de historia económica.
<https://doi.org/10.1017/s0212610900003852>