

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE CUENCA

Comunidad Educativa al Servicio del Pueblo

UNIDAD ACADÉMICA DE CIENCIAS SOCIALES

CARRERA DE DERECHO

**ANÁLISIS DE LA LEGALIDAD EN EL COBRO DE
CONTRIBUCIONES ESPECIALES DE MEJORA EN EL CANTÓN
AZOGUES Y LA INOBSERVANCIA DE PRINCIPIOS TRIBUTARIOS.**

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE ABOGADO**

AUTOR: CARLOS ANDRÉS ZHINDÓN CÁCERES

BRAYAN STEVEN ROJAS MALDONADO

DIRECTOR: DR. DIEGO ADRIÁN ORMAZA ÁVILA, MGS.

AZOGUEZ - ECUADOR

2023

DIOS, PATRIA, CULTURA Y DESARROLLO

Declaratoria de Autoría y Responsabilidad

Brayan Steven Rojas Maldonado portador(a) de la cédula de ciudadanía N° **0302640727**. Declaro ser el autor de la obra: “Análisis de la legalidad en el cobro de **Contribuciones Especiales de Mejora en el cantón Azogues y la inobservancia de principios tributarios**”, sobre la cual me hago responsable sobre las opiniones, versiones e ideas expresadas. Declaro que la misma ha sido elaborada respetando los derechos de propiedad intelectual de terceros y eximo a la Universidad Católica de Cuenca sobre cualquier reclamación que pudiera existir al respecto. Declaro finalmente que mi obra ha sido realizada cumpliendo con todos los requisitos legales, éticos y bioéticos de investigación, que la misma no incumple con la normativa nacional e internacional en el área específica de investigación, sobre la que también me responsabilizo y eximo a la Universidad Católica de Cuenca de toda reclamación al respecto.

Azogues, **22 de septiembre de 2023**

F: 

Brayan Steven Rojas Maldonado

C.I. 0302640727

Declaratoria de Autoría y Responsabilidad

Carlos Andrés Zhindón Cáceres portador(a) de la cédula de ciudadanía N° **0350009387**. Declaro ser el autor de la obra: “**Análisis de la legalidad en el cobro de Contribuciones Especiales de Mejora en el cantón Azogues y la inobservancia de principios tributarios**”, sobre la cual me hago responsable sobre las opiniones, versiones e ideas expresadas. Declaro que la misma ha sido elaborada respetando los derechos de propiedad intelectual de terceros y eximo a la Universidad Católica de Cuenca sobre cualquier reclamación que pudiera existir al respecto. Declaro finalmente que mi obra ha sido realizada cumpliendo con todos los requisitos legales, éticos y bioéticos de investigación, que la misma no incumple con la normativa nacional e internacional en el área específica de investigación, sobre la que también me responsabilizo y eximo a la Universidad Católica de Cuenca de toda reclamación al respecto.

Azogues, **22 de septiembre de 2023**

F:


Carlos Andrés Zhindón Cáceres

C.I 0350009387

Azogues, 04 de septiembre de 2023.

Dr.

Xavier Ávila Cárdenas

**COORDINADOR DE LA FACULTAD DE DERECHO DE LA UNIVERSIDAD
CATÓLICA DE CUENCA SEDE AZOGUES**

Ciudad.

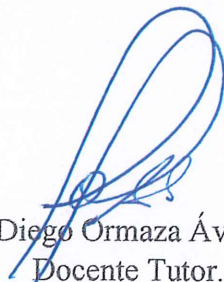
De mis consideraciones;

Por medio del presente me permito en primer lugar expresarle mis deseos de éxito en funciones que acertadamente desempeña, por otro lado, debo informar como director del trabajo de titulación de los estudiantes **CARLOS ANDRES ZHINDON CACERES** y **BRAYAN STEVEN ROJAS MALDONADO**, signado con el nombre “**Análisis de la legalidad en el cobro de contribuciones especiales de mejora en el cantón Azogues y la inobservancia de principios tributarios**”, ha sido desarrollado con toda probidad y calidad que se requiere en este caso. Situación por la que, al hacerse concluido con el mismo, se puede continuar con el proceso para su correspondiente revisión y trámites de titulación.

Finalmente me permito informar que la calificación del trabajo de titulación es de 40/40.

Por la atención que sabrá dar a la presente le anticipo mis agradecimientos.

Atentamente;



Abg. Diego Ormaza Ávila, Phd.
Docente Tutor.

Análisis de la legalidad en el cobro de Contribuciones Especiales de Mejora en el cantón Azogues y la inobservancia de principios tributarios

Carlos Andrés Zhindón Cáceres, Brayan Steven Rojas Maldonado, Diego Adrián Ormaza Ávila

Universidad Católica de Cuenca, carlos.zhindon@est.ucacue.edu.ec,
brayan.rojas@est.ucacue.edu.ec

Resumen:

El objetivo de esta investigación fue verificar si la recaudación de contribuciones especiales de mejoras en el Cantón Azogues respeta los principios tributarios de legalidad, seguridad jurídica y capacidad contributiva. Para ello la metodología que se aplicó para el objetivo específico uno fue la teoría fundamentada; para el objetivo específico dos se aplicó el método analítico y para el objetivo específico tres se aplicó el método sintético. Los resultados que se obtuvieron de esta investigación nos permiten determinar que se están lesionando los principios tributarios de legalidad, seguridad jurídica y capacidad contributiva en virtud de que no existe una ordenanza para cada tributo que recauda la administración tributaria de Azogues. Adicionalmente, la administración tributaria al lesionar los principios tributarios vulnera los derechos de los contribuyentes porque justifica el cobro de las contribuciones especiales de mejoras en base a una ordenanza general de aplicación más no una de creación del tributo.

Palabras clave: contribuciones especiales de mejora, legalidad, seguridad jurídica, capacidad contributiva, reserva de ley

Analysis of the Collection Legality of Special Improvement Contributions in the Azogues Canton and the Non-Observance of Tax Principles.

Abstract:

This research aimed to verify if the collection of special contributions for improvements in the Azogues Canton respects the tax principles of legality, legal certainty, and contributive capacity. For specific objective one, the grounded theory was employed; for specific objective two, the analytical method was applied; and for specific objective three, the synthetic method was used. The results determined that the tax principles of legality, legal certainty, and contributive capacity are being violated since there is no ordinance for each tax collected by the Azogues tax administration. Additionally, by infringing these tax principles, the tax administration violates the taxpayers' rights because it justifies the collection of special improvement contributions based on a general application ordinance rather than one creating the tax.

Keywords: special improvement taxes, legality, legal certainty, contributive capacity, reserve of law

Índice General

Introducción.....	2
Antecedentes.....	3
Principio de Legalidad.....	6
Principio de Seguridad Jurídica	10
Principio de Capacidad Contributiva.....	14
Análisis de las contribuciones especiales de mejoras que recauda la municipalidad del Cantón Azogues	18
Vulneración de principios en materia tributaria como consecuencia del actuar de la administración municipal del Cantón Azogues	24
Conclusiones	29
Referencias	29

Introducción

La presente investigación hace referencia al tema de las contribuciones especiales de mejora, que se las define como aquellos tributos que generan un beneficio particular al contribuyente por la realización de una obra pública, donde este beneficio se diferencia al resto que ejecuta el Estado con respecto de la generalidad de los contribuyentes.

La característica principal de este tipo de tributo es que genera un beneficio especial a los inmuebles por la construcción de una obra pública que se encuentren dentro de la zona de influencia.

Para analizar esta problemática es necesario aludir a sus causas, la principal es que la administración tributaria del Cantón Azogues recauda tributos basado en una ordenanza de aplicación y no de creación del tributo por cuanto inobserva principios tributarios y vulnera derechos de los contribuyentes.

En este contexto, el interés de la investigación es social porque queremos saber porque las administraciones municipales no emiten ordenanza cada vez que ejecutan obras públicas.

De igual forma, también el interés de la investigación es académico porque nos permite saber cuáles son los principios tributarios que son inobservados por la administración tributaria de Azogues al cobrar tributos que no están previamente establecidos mediante la respectiva ordenanza.

En lo que respecta a la metodología de la investigación, se aplicó el método de teoría fundamentada, en virtud de que se expusieron todos los criterios dogmáticos necesarios para comprender el tema de estudio. Por otro lado, se aplicó el método analítico, para verificar si la municipalidad de Azogues aplica de forma adecuada el cobro de las contribuciones especiales de mejora. Por último, se aplicó método sintético, en cuanto que se dio a conocer de forma concreta los principios tributarios que vulnera la

actuación municipal de Azogues, por el cobro ilegal de contribuciones especiales de mejora.

Para la realización del trabajo de investigación como objetivo general se planteó el de; determinar que el cobro de las contribuciones especiales de mejoras en el cantón Azogues vulnera principios en materia tributaria.

En este contexto, para cumplir el objetivo general se plantearon tres objetivos específicos: el primero, de describir teóricamente los principios tributarios de legalidad, seguridad jurídica y capacidad contributiva; el segundo, de analizar si el cobro de las contribuciones especiales de mejoras en el cantón Azogues se aplica de forma adecuada y el tercero de determinar como la actuación municipal lesiona los principios en materia tributaria.

Ahora bien, en la primera parte de la investigación se procedió a realizar un análisis teórico de los principios tributarios de legalidad, seguridad jurídica y capacidad contributiva.

En la segunda parte de la investigación se procedió a analizar las contribuciones especiales de mejoras que recauda la municipalidad del Cantón Azogues, de acuerdo al respectivo comprobante de pago realizado por un contribuyente.

En la última parte de la investigación se procedió a realizar un análisis de la inobservancia y vulneración de los principios en materia tributaria, consecuencia del actuar de la administración del Cantón Azogues.

Desarrollo

Antecedentes.

Debemos entender que el derecho tributario es ese conjunto de normas que tienen por objeto regular los tributos, en este contexto

concebimos que los tributos “son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado por aquél, en virtud de su soberanía territorial; exige de sujetos económicos sometidos a la misma” (Paredes Hurtado, 2011, p. 217).

Dicho esto, la potestad del Estado para crear, modificar o extinguir tributos es única y exclusiva, mediante la instauración de normas y leyes que regulen su creación.

Es por ello, que la Norma Supra establece que es una obligación de todos los ciudadanos el pago de los tributos siempre y cuando estén constituidos en una ley (Constitución de la República del Ecuador, 2008), esto con el objeto de garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes frente a la arbitrariedad con la que puede actuar la administración tributaria.

En este sentido, las Municipalidades siendo entes Autónomos, están facultados por la Constitución de la República con base a la potestad tributaria para crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas tasas o contribuciones especiales de mejoras.

Pues bien, con lo que respecta a las contribuciones especiales de mejoras, el Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias en su artículo 5, define a este tributo como:

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 (Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias., 2015, art. 5).

Entendemos también que las contribuciones especiales de mejoras son aquellos tributos que generan un beneficio particular al contribuyente

por la realización de una obra pública (Ormaza Ávila, 2022), donde este beneficio se diferencia del resto que ejecuta el Estado con respecto de la generalidad de los contribuyentes.

Podemos también entender como aquel tributo donde su objetivo es el beneficio real o presuntivo a favor de una persona o de la colectividad generados por la ejecución de una obra pública donde se ve incrementado el valor del inmueble influenciado por dicha actividad (Jaramillo Mogrovejo, 2013), donde el cálculo del coste del tributo será con base al coste de la obra dividido entre las propiedades favorecidas.

Dicho esto, debemos tener claro que la contribución especial de mejoras, al ser un tributo vinculado, debe existir una actividad previa por parte del Estado, su hecho generador radica en el beneficio especial derivado de la construcción de una obra pública realizada por el ente municipal dotando así en un aumento en el valor de los inmuebles que estén dentro de la zona de influencia.

Dentro de este contexto es claro que para la creación y regulación de las contribuciones especiales de mejoras, este tributo debe establecerse bajo la creación de una ordenanza que lo regule, por cuanto la administración tributaria está en la obligación de crear para cada obra pública, una ordenanza que establezca los elementos específicos que conforman este tributo, es decir el hecho generador, sujeto activo, sujeto pasivo, la zona de influencia, el costo total de la obra, la forma de pago, entre otros. Caso contrario la administración tributaria no estaría obrando de forma discrecional más no de forma reglada, dando como consecuencia que la administración inobserve los principios en materia tributaria como son el de legalidad, seguridad jurídica y capacidad contributiva, dando como consecuencia que los derechos de los contribuyentes se vean afectados.

Principio de Legalidad

El principio de legalidad cumple un rol fundamental dentro de la materia tributaria ya que sirve como un método garantista a los contribuyentes para no pagar un tributo que no cumpla con los requisitos de ley para su creación, esto mencionando a la potestad tributaria que tiene el poder legislativo en razón de cómo crear de forma correcta el tributo.

La Norma Supra, nos da a entender al principio de legalidad de forma concreta y comprensible, al respecto señala que:

Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. 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 (Constitución de la República del Ecuador, 2008, art. 301).

En este contexto, con respecto al tema que nos compete, las contribuciones especiales de mejoras deben ser creadas mediante un acto normativo denominado ordenanza, claro esto por el respectivo concejo municipal del gobierno autónomo quien tiene la facultad legal para llevarlo a cabo.

Es así que, el principio de legalidad interviene de forma directa en cuanto al desarrollo del derecho tributario, incluyendo a todos los elementos del tributo, siendo uno de los principios del régimen tributario que garantiza que no puede haber un tributo sin una ley que lo establezca, dando consigo que las actuaciones de las administraciones se sujeten a los preceptos Constitucionales y Legales.

Por otro lado, de igual forma Troya (2004), señala que:

El principio de legalidad supone que los tributos, de forma general, y de acuerdo a los sistemas nacionales, deben ser establecidos por los órganos legislativos. La administración no puede crear tributos, como tampoco puede establecer ni modificar sus elementos esenciales, como son la materia imponible, la tarifa, las exoneraciones, las deducciones y otros. Existen pocos casos en los cuales el sistema legal prevé la delegación legislativa, mediante la cual se autoriza a la administración a determinar uno o varios de esos elementos (p. 43).

Es así que, el autor considera claramente que el principio de legalidad es aquella forma en la que un Estado limita potestades a sus representantes para poder legitimar un tributo de forma correcta, entendiendo esto la administración tributaria no puede imponer de forma ilegal o arbitraria una obligación al contribuyente, de ser así estaría inobservando el principio de legalidad.

De aquí que, es importante señalar que Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización en su artículo 7 acerca de la facultad normativa, señala que:

Para el pleno ejercicio de sus competencias y de las facultades que de manera concurrente podrán asumir, se reconoce a los consejos regionales y provinciales concejos metropolitanos y municipales, la capacidad para dictar normas de carácter general a través de ordenanzas, acuerdos y resoluciones, aplicables dentro de su circunscripción territorial (Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, 2010, art. 7).

De acuerdo al artículo mencionado, es claro que dentro de las facultades de los municipios esta de la emitir ordenanzas, esto claro para que el ejercicio de sus facultades no esté en contra de normas constitucionales o legales, cuando se pretenden cobrar tributos que no han sido creados de forma correcta, es decir mediante la respectiva ordenanza,

dando consigo que el contribuyente no esté obligado sino en virtud de lo que la ley establece o en el caso de las contribuciones especiales que será el acto normativo correcto la ordenanza.

Es importante tener en cuenta que el principio de legalidad tiene un significado amplio por el simple hecho de que las instituciones pertenecientes al Estado, deben actuar conforme lo que establece la Norma Supra. De aquí que, el derecho tributario trae consigo que los tributos deben ser creados acorde a los lineamientos que la ley establece, esto a través del respectivo Concejo Municipal, donde deberán promulgar la ordenanza que establezca el tipo de tributo, la obra que se realizó, la cuantía su exigibilidad y la obligación material a las que están sujetos los contribuyentes.

Para la creación y exigibilidad de un tributo se necesita seguir con un procedimiento previamente establecido en la normativa legal, no solo en la Constitución de la República del Ecuador sino el Código Orgánico de Organización territorial, Autonomía y Descentralización, que es la normativa legal que contiene todos los elementos de las contribuciones especiales, pero que también manifiesta cuáles serán las facultades del concejo municipal que entre una de ellas encontramos la de creación de las ordenanzas para regular el cobro de las contribuciones especiales.

La Corte Constitucional del Ecuador acerca del principio de legalidad, a partir de la sentencia N.º 014-12-SIN-CC señala que:

En este sentido, el principio de legalidad, fundado en el postulado no taxation without representation, conforme el principio constitucional, se interpreta en el sentido de la necesidad de contar con un acto legislativo para la existencia de un determinado tributo, y por otra parte, la exclusividad otorgada al Poder Ejecutivo para el ejercicio de la iniciativa legislativa en dicha materia (Corte Constitucional del Ecuador, 2012, p. 12).

A partir de esto, podemos entonces comprender que el principio de legalidad se funda en el hecho de contar con una ley u ordenanza para el caso de las contribuciones especiales, que regulen este tributo, pero recordemos también que dicho acto normativo debe ser siempre emitido por el respectivo órgano con la facultad para ejecutarlo que en el caso de las ordenanzas será el concejo municipal del gobierno autónomo descentralizado.

Por otro lado, este mismo órgano jurisdiccional en su sentencia N.º 018-12-SIN-CC, señala que:

El principio de legalidad fundado en el postulado "no taxation without representation" manda que para el caso de creación, modificación, exoneración o extinción de tributos se cuente necesariamente con una ley formal expedida por el Órgano Legislativo competente, en la cual además deberán constar los elementos estructurales del tributo, como son: el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones, los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse, en atención a lo previsto en el artículo 4 del Código Tributario (Corte Constitucional del Ecuador, 2012, p. 12).

Con esto la corte Constitucional del Ecuador es clara y precisa ya que determina que es necesario utilizar este principio con respecto al nacimiento correcto de un tributo, es la emisión de una ley o de una ordenanza en razón de la potestad tributaria. El principio de legalidad entonces, se le considera indispensable cuando se pretende crear un tributo además de que deberá contener los elementos del tributo como son el hecho generador, exenciones, exoneraciones, deducciones, sujetos, cuantía y los reclamos.

De aquí que, según Troya (2006) señala que:

Es bien sabido que el principio de legalidad y más precisamente el de reserva de ley, se desenvuelve en dos ámbitos, en el uno se considera de modo general y absoluto que los tributos, salvos casos puntualmente previstos en la Constitución, deben crearse, suprimirse y modificarse mediante ley; en el otro, se consideran que han de obrar de ley los elementos esenciales de los tributos (p. 52).

De acuerdo con estos preceptos, podemos entender entonces que el principio de legalidad se configura en una forma importante de ejecutar la potestad tributaria por parte de los órganos que están investidos de esta y por otro lado también que en base a este principio ningún contribuyente está sujeto a cumplir con las obligaciones tributarias mientras estén contempladas en una ley o de ser una ordenanza en el caso de las contribuciones especiales de mejoras.

Es por esto, que el principio de legalidad es de carácter fundamental para la creación de las contribuciones especiales, a carácter personal sirve como una garantía inherente del contribuyente para que una administración tributaria no le obligue o exija el cobro de un tributo que no ha sido creado acorde a lo señalado por los preceptos Constitucionales o Legales, que de no ser así es claro que la administración al cobrar tributos que no han sido creados mediante el procedimiento legislativo correspondiente, inobserva principios tributarios, normas constitucionales y legales.

Principio de Seguridad Jurídica

La seguridad jurídica es un principio reconocido universalmente, que está ligado al principio de legalidad del cual se desprende que todas las actuaciones del poder público deben ir conforme a lo que establece la ley, es por cuanto que la seguridad jurídica en conjunto con la justicia y el bien común son valores en los cuales descansa un ordenamiento jurídico.

En este contexto, la seguridad jurídica está reconocida en la Norma Supra, en el artículo 82 donde establece que “El derecho a la seguridad

jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, art. 82).

Es por esto que, según lo que establece el artículo 82 de la Constitución del Ecuador, la seguridad jurídica constituye la base esencial en cuanto a la creación y establecimiento de tributos que será mediante el órgano legislativo de acuerdo con sus competencias y facultades.

De aquí que la no aplicación o defectuosa aplicación de las normas jurídicas que no estén en sujeción a la Constitución y a la Ley, trae consigo que este principio sea transgredido por las actuaciones del poder público.

Por ende es importante comprender a la seguridad jurídica como principal fundamento de la legalidad, y que como bien lo mencionamos anteriormente ambos principios están ligados, por cuanto la violación a uno resulta en la violación del otro principio, de igual forma con respecto a su cumplimiento.

Por otro lado la Corte Constitucional, en su sentencia N.º 039-14-SEP-CC señaló que la seguridad jurídica tiene tres alcances:

En primer lugar, el derecho consagra como su fundamento primordial el respeto a la Constitución, como la norma jerárquicamente superior dentro del ordenamiento jurídico; en segundo lugar, el mismo no se agota en la mera aplicación normativa, sino que establece que las normas "existentes" que se serán aplicadas deban ser previas, claras y públicas y finalmente, establece la obligación de que dicha aplicación sea efectuada por una autoridad competente para ello, competencia tanto definida por la calidad que ostenta la autoridad como por las atribuciones que le han sido reconocidas en el ordenamiento jurídico (Corte Constitucional del Ecuador, 2014, p. 11).

Concomitantemente, podemos observar que este principio esta direccionado a proporcionar certeza a los ciudadanos en que la creación y la aplicación normativa, este acorde a la Constitución, y sea aplicada por las autoridades de acuerdo a los parámetros previamente establecidos, evitando que los derechos de las personas se vean afectados.

Por otro lado, la Corte Constitucional en su sentencia N.º 045-15-SEP-CC también señala que, la seguridad jurídica supone la certeza de las personas en el ordenamiento jurídico con el objeto de que no sean víctimas de actos arbitrarios por parte de los funcionarios estatales (Corte Constitucional del Ecuador, 2015), conllevando de esta forma que todos los actos de los poderes públicos estén sujetos a la Constitución y a la Ley.

Es por cuanto que la seguridad jurídica implica certeza y fiabilidad de los ciudadanos, en el contexto de comprender frente a qué situación jurídica acaecen, evitando siempre las arbitrariedades a las que puedan estar sujetos. Es así que la Corte Constitucional en la sentencia N.º 092-14-SEP-CC manifiesta que la seguridad jurídica es un obstáculo para aquellos actos arbitrarios por parte de los funcionarios públicos que lo ejercen (Corte Constitucional del Ecuador, 2014), puesto que el sometimiento de estos a la Constitución y a la Ley, constituyen los causes para el cumplimiento de sus facultades dentro del ámbito de sus competencias.

Por su parte Villegas (2001), afirma que “la seguridad jurídica en materia tributaria implica certeza pronta y definitiva acerca de la cuantía de la deuda tributaria, así como ausencia de cambios inopinados que impidan calcular con antelación la carga que va a recaer sobre los ciudadanos” (p. 285) además identifica tres caracteres esenciales de la seguridad jurídica como son; la confiabilidad, la certeza y la no arbitrariedad.

De acuerdo a esto podemos ver nuevamente que la certeza y la no arbitrariedad son fundamentales dentro de la seguridad jurídica, es por ello que aquí radica la importancia en materia impositiva de contar con un

marco jurídico que no afecte los derechos de los contribuyentes. Es por ello que según Aguirre (2013) menciona que:

La seguridad jurídica evita la arbitrariedad de las autoridades, lo que se refiere a impedir que las administraciones tributarias realicen conductas contrarias al derecho en la aplicación de los tributos, prohibiendo la ejecución e interpretación de disposiciones jurídicas tributarias de inferior jerarquía –léase reglamentos, resoluciones y demás actos normativos– que contravengan a lo regulado en normas jurídicas superiores (p. 34).

Es por cuanto que, la jerarquía de las normas constituye un requerimiento fundamental del principio de legalidad, al instituirse como un instrumento que por un lado es generador de seguridad y por otro actúa como limitador de las arbitrariedades a las actuaciones de los poderes del Estado, especialmente en materia tributaria.

Es por ello, que se vuelve esencial que el contribuyente conozca cuales son las obligaciones tributarias que le competen cumplir mediante una aplicación correcta de las normas tributarias por parte de los gobiernos locales, donde el resultado es que genere certidumbre y que los derechos de los contribuyentes no se vean afectados por la mala actuación de estas administraciones.

Es por esto que, hacemos alusión de que la seguridad jurídica se verá garantizada siempre que las administraciones tributarias actúen dentro del marco legal, caso contrario generaría inobservancia a los principios y leyes tributarias dando como resultado que los derechos de los contribuyentes sean vulnerados.

Por cuanto las actuaciones de estas entidades públicas deben ir en sujeción a lo que establece la Constitución y las leyes tributarias dentro del ámbito de sus competencias, en especial referencia a la obligación de los gobiernos locales de acatar tales disposiciones donde su actuar no sea

discrecional sino de forma reglada, generando certeza y certidumbre a cada uno de los contribuyentes.

De aquí, la importancia del principio de seguridad jurídica en las contribuciones especiales de mejoras, puesto que las administraciones no pueden cobrar estos tributos cuando estos no han sido creados mediante ordenanza por el órgano legislativo competente en materia impositiva, en el caso de los Gobiernos Autónomos Descentralizados el Concejo Municipal.

De aquí que, este principio actúa como un obstáculo cuando la potestad tributaria de las administraciones municipales no es aplicada de forma correcta. En este contexto, cuando las contribuciones especiales de mejoras no son creadas acorde a los preceptos Constitucionales y Legales, resultando en que los contribuyentes, tributen aun cuando la aplicación y recaudación del tributo no fue creada legítimamente.

Principio de Capacidad Contributiva

Debemos tener en cuenta que en el Estado de Derecho es imperativo, que las cargas tributarias sean repartidas de forma equitativa entre los contribuyentes, esto guiado por un ideal de justicia fiscal y donde esta carga sea llevada de forma proporcional de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos.

Es por ello que, para la creación de los tributos es necesario que se establezca cuáles serán los sujetos pasivos que deban asumir tal carga impositiva, es decir que detentan la capacidad económica siendo esta susceptible de ser gravada.

Es así que, la capacidad contributiva responderá a un ideal de justicia distributiva, puesto que, al momento de crear el tributo, el legislador debe tener en cuenta la capacidad económica que diferencia a cada contribuyente, donde la carga impositiva sea proporcional a la condición económica que detenta cada uno de los ciudadanos.

Es por esto que, según Peralta (2015) menciona que:

Se trata del gran principio orientador de la justicia fiscal, en tanto limite material del contenido de la norma tributaria que vincula al legislador a la hora de escoger aquellos hechos susceptibles de tributación, de forma que deberá ser realizada una justa y adecuada distribución de la carga tributaria, de modo que se garantice la libertad y la igualdad de los ciudadanos dentro de una sociedad justa y solidaria (p. 124).

De aquí la importancia del principio de capacidad contributiva, porque no se pueden crear tributos que no sean en base a la capacidad económica que detentan los contribuyentes, caso contrario lesionarían este principio.

Por otro lado, el principio de capacidad contributiva cuando un tributo es contrario o arbitrario a los derechos fundamentales de los sujetos pasivos, se instituye como un principio garantista y protector de tales derechos, es decir cuando la carga impositiva sea desproporcional transformándose más en un acto confiscatorio de la capacidad económica del contribuyente.

En este contexto, el principio de capacidad contributiva, es aquel principio que ligado de forma estricta al valor de justicia permite establecer la carga fiscal a la que los sujetos pasivos del tributo están sometidos (Armijos González, 2021), es por esto que es uno de los principios fundamentales en materia tributaria porque no solamente descarta ciertos actos o hechos que no configuran una manifestación de riqueza, sino que también conforma un criterio esencial para la distribución de la carga tributaria entre los contribuyentes.

En tanto que, el principio de capacidad contributiva que cabe resaltar es un principio material, no está reconocido explícitamente en la

Constitución del Ecuador sino a través de las sentencias de la Corte Constitucional.

Es así que este Organismo Jurisdiccional, en su sentencia No 004-11-SIN-CC, menciona que se pueden establecer tributos cuando exista una manifestación de real de la riqueza y que el pago del tributo irá en referencia a la capacidad económica del contribuyente caso contrario si toma otras aseveraciones como la raza, sexo o condición, el tributo será contrario a las normas que permiten la creación de los tributos.

En esta misma sentencia, señala que:

La capacidad contributiva dentro del Estado constitucional de derechos y justicia encuentra una doble dimensión: la primera relacionada con el hecho que únicamente las potenciales manifestaciones directas o indirectas de riqueza pueden ser objeto de tributación y configurar los hechos generadores de obligación tributaria; y como contrapartida, los particulares han de contribuir de acuerdo a su capacidad económica (Corte Constitucional del Ecuador, 2011, p. 12).

En este caso al referirnos a la primera dimensión, aludimos exclusivamente a que los tributos que se crean deben tomar en cuenta fundamentalmente como base la manifestación de riqueza del sujeto pasivo, caso contrario serían inconstitucionales, porque recordemos que la raza, sexo, condición u otros aspectos, no son un fundamento de creación o aplicación para los tributos. En cuanto a la segunda dimensión, alude a la capacidad económica del particular referente al régimen tributario general, más no al tributo específicamente.

Por otro lado, en la sentencia C-593/19 de la Corte Constitucional de Colombia señala que la “capacidad contributiva de las personas constituye la piedra angular sobre la cual se cimientan gran parte de los principios que componen la axiología constitucional en materia tributaria” (Corte

Constitucional de Colombia, 2019, p. 2), en tanto que este principio se aplicara a todas las clases de tributos.

Es por esto que, el principio de capacidad contributiva “es un principio que manda a pagar más a aquellos que gozan de una mejor situación económica y procura disminuir la carga tributaria de aquellos que menos tienen” (Heredia Proaño, 2006, p. 11-29).

En este caso, la Corte Constitucional del Ecuador en su sentencia No. 65-17-IN /21, señala que:

El principio de capacidad contributiva implica que solamente las manifestaciones directas o indirectas de riqueza pueden configurar el hecho generador de una obligación tributaria. Por otro lado, deriva en que los particulares están obligados a contribuir de manera progresiva en función de su capacidad económica (Corte Constitucional del Ecuador, 2021, p. 13).

Es por ello importante mencionar que la cuantía del tributo que se establezca, debe estar de acuerdo a la capacidad económica del sujeto pasivo, donde este contribuya con una parte equitativa de sus ingresos, garantizando así que el tributo sea justo y adecuado.

De aquí que el principio de capacidad contributiva guarda un estrecho vínculo con el principio de igualdad, en el sentido en que todos los contribuyentes se encuentran sujetos u obligados a pagar tributos, pero en referencia a la capacidad económica que estos detentan, es por esto que se menciona que la auténtica igualdad tributaria descansa en la capacidad contributiva.

Ahora bien, con lo que respecta al caso de las contribuciones especiales de mejoras, debemos recordar que el hecho generador de este tributo es el beneficio especial o aumento de valor a los inmuebles que se

encuentran dentro de la zona de influencia, por la realización de una obra pública.

En este contexto, el principio de capacidad contributiva se verá plasmado en ese beneficio especial o aumento de valor al inmueble, el cual es objeto de gravamen. De aquí la importancia en las contribuciones especiales, porque debe haber una relación entre este principio con el hecho generador del tributo, denotando así una manifestación de riqueza que va a ser gravado cuando este sea ejecutado por el sujeto pasivo, dando así origen a la obligación tributaria.

Análisis de las contribuciones especiales de mejoras que recauda la municipalidad del Cantón Azogues

Debemos comprender que la Constitución y la Ley, envisten de potestad tributaria a los gobiernos autónomos descentralizados para crear, modificar o suprimir tasas y contribuciones especiales de mejoras. De aquí viene la importancia de que las contribuciones especiales de mejoras sean creadas mediante ordenanza siendo emitidas por la autoridad correspondiente, siendo en es este caso el respectivo concejo municipal.

Por cuanto, esta potestad tributaria de la cual se ven investidos estos gobiernos autónomos debe ser aplicada de forma correcta, esto con el único objetivo de que no se inobserven principios en materia tributaria como, por ejemplo; el de legalidad, seguridad jurídica, capacidad contributiva o de reserva de ley, dando consigo que dentro de un estado de derecho como es el Ecuador los derechos de los contribuyentes no se vean afectados por las actuaciones de las administraciones públicas.

Es por esto que, es importante tener en cuenta que la ordenanza es el acto normativo por medio del cual los gobiernos autónomos descentralizados podrán aplicar la facultad legislativa de la cual esta investidos, tal como lo indica el artículo 264 numeral 5 de la Constitución, en cuanto que la creación, modificación o extinción de tasas o

contribuciones especiales de mejoras será solo mediante ordenanza. Concomitantemente, el artículo 301 del mismo cuerpo normativo guarda relación con el artículo antes menciona, donde establece como se deben crear estos tributos, refiriéndose de otra forma al principio de reserva de ley.

De esto se colige que, la ordenanza es el mecanismo idóneo para el establecimiento de tasas y contribuciones especiales de mejoras, pero debemos recordar que, del texto constitucional de igual forma, se desprende que al aplicar la potestad tributaria los gobiernos autónomos deben proceder de igual forma de acuerdo a lo que la ley establece, que en este caso será en atención a lo que el Código Tributario y el Código Orgánico de Organización, Autonomía y Descentralización disponen.

Es por cuanto que, en este apartado se analizará como la municipalidad de Azogues aplica la potestad tributaria en el caso de las contribuciones especiales de mejoras. Para esto se procedió a realizar un cuadro con los rubros y obras ejecutadas que serán analizados, información que se presenta a continuación:

Cuadro 1: Información de las contribuciones especiales que recauda el municipio del Cantón Azogues del año 2023

Clave de Catastro que identifica el bien inmueble	Nombre de la Obra	Valor a pagar
501030113011	Construcción de puente peatonal sobre la Av. José Peralta y Av. Ernesto Che Guevara CDLA del Chofer.	75.28 USD
501030206037	Construcción de puente peatonal sobre la Av. José Peralta y Av. Ernesto Che Guevara CDLA del Chofer.	76.55 USD

501030206037	Construcción de puente peatonal sobre la Av. José Peralta y Av. Ernesto Che Guevara CDLA del Chofer.	66.34 USD
501030206037	Ampliación y mejoramiento de la Av. 16 de abril de la ciudad de Azogues.	63.90 USD
501030206037	Ampliación y mejoramiento de la Av. 16 de abril de la ciudad de Azogues.	92.30 USD
501030113011	Ampliación y mejoramiento de la Av. 16 de abril de la ciudad de Azogues.	62.83 USD
501030113011	Aceras, muros y bordillos calle Honorato Vázquez, desde la Av. José Peralta hasta la calle Galo Plaza L sector: Antonio Borrero.	51.53 USD
501030113011	Pavimentación calle Honorato Vázquez sector: Azogues.	110.07 USD
	TOTAL	599.08 USD

Fuente: Recibo de pago número **2500993. Elaboración propia.**

Del cuadro anteriormente descrito, se puede observar que son cuatro las obras que fueron ejecutadas por el municipio de azogues de las cuales se recaudan contribuciones especiales de mejoras. En este caso, los rubros que se cobran a los contribuyentes, son prorrateados por medio de cuotas anuales, mismos que corresponden al año 2023 y que fueron pagados en el mes de febrero por el contribuyente Remigio Ernesto Luna Vargas.

En este contexto, el Código Orgánico de Organización, Autonomía y Descentralización es la normativa que contiene los elementos constitutivos de las contribuciones especiales, mismos que deben ser respetados por los concejos municipales a la hora de crear sus ordenanzas. De aquí que, esta normativa en su artículo 57 establece cuáles serán las facultades del

concejo municipal, que entre una de ellas según su literal c se encuentra la de “Crear, modificar, exonerar o extinguir tasas y contribuciones especiales por los servicios que presta y obras que ejecute” (Código Orgánico de Organización, Autonomía y Descentralización, 2010, art. 57) pero esto siempre mediante la creación de las respectivas ordenanzas. De igual forma, esta normativa en el artículo 186 establece que la potestad tributaria de la cual están investidos los gobiernos autónomos será aplicada mediante ordenanza.

En este marco, es importante indicar que para ninguna de estas cuatro obras de las cuales se recaudan las contribuciones especiales existe una ordenanza en concreto, que regule y contenga todos los elementos constitutivos de este tributo, misma que debería haber sido emitida por el Concejo Municipal.

De esto se desprende que, al no existir una ordenanza que regule el cobro de las contribuciones especiales por cada obra ejecutada en el Cantón Azogues, el sujeto pasivo del tributo desconoce qué inversión tiene la obra, forma y plazos en que los contribuyentes pagaran la deuda por concepto de este tributo, zona de influencia, entre otros. Es así que, en el caso de Azogues el contribuyente conoce las obligaciones tributarias concernientes a las contribuciones especiales que debe cumplir, solo cuando este procede a cancelar, dando consigo que se inobserven principios tributarios y por consiguiente que los derechos de los contribuyentes se vean afectados por el actuar incorrecto de la administración.

Es por esto que, el acto normativo que hicimos referencia anteriormente, con el cual los gobiernos autónomos deben aplicar de forma correcta la potestad tributaria para la creación de este tributo, como tal no existe, es por ello que la municipalidad de Azogues fundamenta el cobro de estos rubros en base a una ordenanza general de aplicación, pero más no de creación del tributo, misma ordenanza que corresponde al año 2016.

Además, en base a esta ordenanza se puede evidenciar que lo único que hace el concejo municipal es copiar textualmente lo que la ley establece, por cuanto no se aplica para cada obra determinada que se ejecutó, que es la que dará origen al tributo como tal. Es así que, desde el año 2016 la municipalidad de azogues aplica la potestad tributaria en base a una sola ordenanza de aplicación del tributo, más no una ordenanza donde consten todos los elementos que lo constituyen, de acuerdo a la obra en concreto que se ejecutó.

Otro de los aspectos a tomar en consideración es que el concejo municipal dentro de esta ordenanza respectivamente en el artículo 2 del hecho generador, lo que hace es alterar el texto de la ley para adecuar al texto de la ordenanza de forma errónea, puesto que en este caso el Código Orgánico de Organización, Autonomía y Descentralización se refiere en el artículo 573 a la determinación presuntiva pero por otro lado el concejo toma parte de este texto para referirse al hecho generador del tributo.

En cuanto a la zona de influencia, que cabe mencionar es el elemento esencial de las contribuciones especial de mejoras, en esta ordenanza establece que será determinada por un órgano sin la facultad legal para llevarlo a cabo, que como bien sabemos la misma ley establece que la zona de influencia será determinada mediante ordenanza emitida por el concejo municipal, inobservando de igual forma lo que establece la Constitución y la Ley.

Otro de los aspectos a tomar en cuenta en el caso de Azogues, es que existe falta de notificación con los respectivos títulos de crédito a los contribuyentes con el cual justifiquen que cumplen con el hecho generador del tributo y por cuanto como tal nace la obligación tributaria, pero todo esto debe estar previamente establecida mediante la ordenanza respectiva de acuerdo a la obra que fue ejecutada. Pero en este caso, no existe tampoco la notificación de que el sujeto pasivo cumple con el hecho generador del tributo, por cuanto la administración tampoco justifica que se cumplió con

el hecho generador de este tributo por cuanto legalmente la obligación tributaria de pagar este tributo no nace, es así que el (Código Tributario, 2005) en el artículo 19 disposición segunda, establece que la obligación será exigible “Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente a su notificación”.

De aquí que, podemos observar que no se regula de forma adecuada ni especifica el establecimiento de este tributo en el Cantón Azogues, por cuanto no se justifica que obra se realizó, el costo de la obra, los sujetos pasivos, zona de influencia, entre otros elementos del tributo. Por ende, tal como se desprende de esto, la ordenanza general de aplicación con la cual se fundamenta el cobro de las contribuciones especiales en el Cantón Azogues, solo replica lo que la ley establece, resultando de otra forma en que esta ordenanza simula la función que le compete a la ley.

Por otro lado, no solo el problema deviene en la falta de una ordenanza que regule cada una de las contribuciones por parte de la municipalidad del Cantón Azogues, sino que este problema también radica en la falta de notificación al contribuyente con el título de crédito con el cual justifican que este cumplió el hecho generador del tributo por cuando nace la obligación tributaria legalmente claro desde el día siguiente a la notificación, pero como observamos ninguna de estas disposiciones es acatada por la administración de Azogues.

Por último, de acuerdo al artículo 569 del Código Orgánico de Organización, Autonomía y Descentralización, establece que “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” (Código Orgánico de Organización, Autonomía y Descentralización, 2010, art. 569), y basados en el cuadro que se detalla las obras por las cuales la municipalidad de

Azogues cobra estas contribuciones especiales, en especial referencia al de "Ampliación y mejoramiento de la Av. 16 de abril de la ciudad de Azogues", podemos ver que esta obra no genera ningún tipo de beneficio al contribuyente, mismo porque no se encuentra dentro de la zona de influencia, caso que ocurre con todas las contribuciones especiales que se recaudan a nivel local.

Es por esto que, debemos de tener presente que cada contribución especial de mejoras que se pretende cobrar se origina de una nueva obra pública por cuanto será diferente, es por esto la importancia de que se emita la respectiva ordenanza cuando se cree una contribución especial donde consten todos los elementos que lo constituyen, acatando así lo que establece la Constitución y la Ley.

Por cuanto, se puede evidenciar claramente que el actuar de la municipalidad de azogues al cobrar contribuciones especiales de mejoras aun cuando no existe una ordenanza para cada obra ejecutada, inobserva principios tributarios, normas constitucionales y legales, teniendo como consecuencia unica que los derechos de los contribuyentes se vean afectados.

Vulneración de principios en materia tributaria como consecuencia del actuar de la administración municipal del Cantón Azogues.

Al respecto, es importante tener en cuenta que el actuar de las administraciones siempre deben ser de forma reglada y no de forma discrecional, donde este enfocado en el respeto a los principios que rigen el sistema tributario, cumpliendo así las disposiciones constitucionales y legales, que tenga como resultado la garantía de los derechos de los contribuyentes.

En este contexto, anteriormente hemos tocado tres principios que rigen el ámbito tributario como son; el de legalidad, seguridad jurídica y

capacidad contributiva, que se ven inobservados y por consecuente vulnerados por la administración del Cantón Azogues.

Es así que, el principio de legalidad como bien se mencionó, es un principio que prima en el ámbito tributario, que establece que para la creación, modificación o extinción de los tributos se debe contar con una ley previa expedida por un órgano con facultad legislativa, que en el caso de las contribuciones especiales de mejoras será el respectivo Concejo Municipal.

Ahora bien, este principio se ve inobservado y por consecuente vulnerado por el Concejo Municipal y la administración del cantón Azogues, porque se recaudan contribuciones especiales sin una ordenanza que contenga todos los elementos constitutivos de esta especie tributaria y en efecto que lo regule, dando consigo de que los contribuyentes están obligados a tributar sin que exista una obligación legal legítimamente constituida.

De aquí que, es importante señalar que el principio legalidad está enfocado en la supremacía de la Constitución y las Leyes que rigen el ámbito tributario, por cuanto el actuar de los gobiernos municipales al aplicar la potestad tributaria debe ir adecuada al procedimiento que establece la ley, que como bien observamos la administración de Azogues procede a cobrar rubros que previamente no han sido establecidos mediante el respectivo acto normativo, resultando en una clara transgresión a este principio.

Es por esto que, el gobierno municipal de Azogues no puede proceder a recaudar tributos sin que haya sido emitida la respectiva ordenanza por el Concejo Municipal, con el objeto de que este tributo sea regulado de forma correcta y por consecuente este organismo no funde su cobro en una sola ordenanza general de aplicación del tributo, sino en una ordenanza de creación del tributo, como sucede actualmente en el caso de Azogues, donde su consecuencia directa es que el principio de legalidad

se vea inobservado y por consecuente vulnerado por la actuación de la administración.

Con respecto al principio de seguridad jurídica, que es un principio que esta direccionado a proporcionar certeza a los ciudadanos, donde la creación y la aplicación normativa, debe estar acorde a la Constitución y la Ley, en materia tributaria es importante porque las administraciones tributarias no pueden recaudar tributos que no han sido creados mediante el respectivo acto normativo, teniendo como resultado una aplicación correcta de las normas.

De aquí deviene que, este principio será garantizado cuando todos los elementos constitutivos del tributo y esencialmente su hecho generador estén claramente especificados dentro del acto normativo que crea el tributo y por ende que regula su cobro.

Ahora bien, de esto se desprende que la administración de Azogues al cobrar las contribuciones especiales sin que cuenten con su respectiva ordenanza, inobserva y vulnera este principio, y por consecuente genera incertidumbre en los contribuyentes en cuanto a la creación y aplicación de las normas del sistema tributario.

De aquí que, es importante recalcar que la certidumbre que debe tener el contribuyente en el régimen tributario es imperativo, porque dentro del Estado constitucional como es el Ecuador, la confianza en el mismo implica que este ajustado a los derechos y garantías que proclama la Constitución, permitiéndole al sujeto pasivo del tributo saber frente a qué situación se encuentra y por consiguiente que el actuar de los funcionarios no se arbitrario.

Conforme esto, se puede observar que el gobierno municipal de Azogues al aplicar de forma incorrecta la potestad tributaria de cual esta investida, vulnera el principio de seguridad jurídica por no crear las contribuciones especiales acorde a lo que la Constitución y las leyes

tributarias lo establecen, además de que la actuación de las autoridades de dicha administración no están siendo acorde a los preceptos normativos, configurándose en una clara arbitrariedad por parte de estos funcionarios.

Por otro lado, el principio de capacidad contributiva que como bien se mencionó no está reconocido en la Constitución sino a través de sentencias de la Corte Constitucional, instituye que solo las manifestaciones de riqueza directas o indirectas configuran el hecho generador de cada especie tributaria, es por ello que es un principio enfocado en el ideal de justicia distributiva.

Ahora bien, en el caso de las contribuciones especiales el hecho generador de esta especie tributaria es el beneficio especial o aumento de valor de los inmuebles que están dentro de la zona de influencia, por la realización de la obra pública. En este caso, al no existir una ordenanza para cada obra que ejecuta la municipalidad de Azogues que establezca cual será la zona de influencia para el cobro de este tributo, la municipalidad cobra de forma general a toda la ciudadanía este rubro, pese a que gran parte de los contribuyentes no cumplen con el hecho generador del tributo inobservando y vulnerando de forma flagrante este principio.

Cabe recalcar que, este principio actúa como fundamento de imposición por cuanto es importante la relación misma entre este principio con el hecho generador de este tributo, debido a que la obligación tributaria se originará solo cuando se denote una manifestación de riqueza que va a ser gravado. En este contexto, al no existir un beneficio especial o manifestación de riqueza que se grava, el municipio vulnera el principio de capacidad contributiva por el hecho de que se está transformando en un acto confiscatorio de la capacidad económica del sujeto pasivo, y la carga impositiva por cuanto será desproporcional a la condición misma que detentan los contribuyentes en el Cantón Azogues.

Finalmente, es importante también recalcar otro de los principios que se ven inobservados, que en este caso es el principio de reserva de ley

mismo que ayude al mecanismo adecuado para la creación, modificación o extinción de los tributos que solo será mediante la ley o de ser el caso para las contribuciones especiales, que será mediante el acto normativo correspondiente.

En este contexto, cabe mencionar que la Constitución y las normas tributarias establecen de forma clara que las tasas y las contribuciones especiales serán creadas mediante ordenanza emitida por el respectivo Concejo Municipal. De aquí, la importancia de recalcar que el Concejo Municipal del Cantón Azogues hasta el momento no ha creado una ordenanza para cada obra que ejecuta, por el contrario lo que hacen es fundamentar el cobro de este tributo en una ordenanza general de aplicación del tributo, más no en una de creación del mismo, por cuanto inobserva y vulnera este principio, dando consigo que también los derechos de los sujetos pasivos se vean afectados.

En este sentido, el (Código Tributario, 2005), en su artículo 4, con respecto a la reserva de ley manifiesta que:

Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código.

De esto se desprende claramente que, en materia impositiva este principio se constituye en una de las garantías fundamentales para el respeto a los derechos del contribuyente, puesto que las autoridades al aplicar la potestad tributaria que ostentan, deben hacerlo atendiendo a lo que la Constitución y la Ley así lo establecen. Es por esto importante mencionar que, este principio hace referencia a que hay una reserva de ley para que sea únicamente el legislativo el que crea el tributo, que como bien sabemos para las contribuciones especiales será el respectivo Concejo Municipal.

Es por ello, importante mencionar que la vía adecuada para que nazca un tributo será solo mediante la ley o de ser el caso mediante ordenanza, pues solo así nace legalmente la obligación del contribuyente de pagar un tributo, caso que no ocurre en el Cantón Azogues puesto que la municipalidad procede a cobrar rubros por concepto de contribuciones especiales sin contar con una ordenanza que regule su cobro pero sobre todo que cuente con todos los elementos que constituyen esta especie tributaria, dando como resultado que este principio sea inobservado y vulnerado por la administración.

Conclusiones

De acuerdo al desarrollo del trabajo de investigación, se puede evidenciar que los principios tributarios son parámetros de comprensión que deben ser considerados para para la creación y establecimiento de tributos, principios que en todo momento deben ser observados por el legislador al momento de crear estos, con el fin de que los tributos nazcan de forma legítima.

Es por cuanto que, de acuerdo a este criterio, el actuar de la administración de Azogues, al cobrar tributos que no cuentan con el acto normativo correspondiente, inobserva estos principios tributarios y por consecuente vulnera derechos de los sujetos pasivos como la seguridad jurídica y su derecho a la propiedad.

Por esto, es necesario que la administración de Azogues a través de su Concejo Municipal emita la respectiva ordenanza para cada obra que ejecuta la municipalidad, con el objeto de que estos principios tributarios sean aplicados de forma correcta y por otro lado que la obligación de pagar tributos nazca legítimamente para los sujetos pasivos.

Referencias

Aguirre , P. (2013). El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI. 34. Obtenido de <https://www.corteidh.or.cr/tablas/33420.pdf>

- Armijos González, P. (2021). La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano. *ProQuest*. Obtenido de <https://www.proquest.com/docview/2547838859/53A3B45D06B44E60PQ/2?acountid=61870>
- Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización. (2010). Obtenido de <https://www-fielweb-com.vpn.ucacue.edu.ec/Index.aspx#app/buscador>
- Código Orgánico de Organización, Autonomía y Descentralización. (2010). Obtenido de <https://www-fielweb-com.vpn.ucacue.edu.ec/Index.aspx#app/buscador>
- Código Orgánico de Organización, Autonomía y Descentralización. (2010). Obtenido de <https://www-fielweb-com.vpn.ucacue.edu.ec/Index.aspx#app/buscador>
- Código Tributario. (2005). Obtenido de <https://www-fielweb-com.vpn.ucacue.edu.ec/Index.aspx>
- Código Tributario. (2005). Obtenido de <https://www-fielweb-com.vpn.ucacue.edu.ec/Index.aspx?157Rabf6ik65998>
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). Obtenido de <https://www-fielweb-com.vpn.ucacue.edu.ec/Index.aspx?140abf6ik643#>
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). Obtenido de <https://www-fielweb-com.vpn.ucacue.edu.ec/Index.aspx?140abf6ik643#>
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). Obtenido de <https://www-fielweb-com.vpn.ucacue.edu.ec/Index.aspx?140abf6ik643#>
- Corte Constitucional de Colombia. (2019). *Impuesto al consumo de Bienes Inmuebles. equivale a una tarifa del 2% del precio total de venta del inmueble*. Obtenido de https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/buscador_new/?searchOption=prov_sentencia&fini=1992-01-01&ffin=2023-06-22&buscar_por=Sentencia+C-593%2F19&accion=search&verform=si&slop=1&buscador=buscador&qu=search_WillCard&maxprov=500&OrderbyOption=des__
- Corte Constitucional del Ecuador. (2011). *CASO N.° 0069-09-IN*. Obtenido de <http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/ebcaef52-ad40-47b3-b0c6-4d84dd5efc77/0069-09-IN-res.pdf>
- Corte Constitucional del Ecuador. (2012). *CASO N.° 0008-10-IN*. Obtenido de http://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBlDGE6J2FsZnJlc2NvJywgdxVpZDonNWI3YTMONTAtOTU4NC00Zjc1LWJjOGEtNWI2ZmRhMzdIMDQ1LnBkZid9
- Corte Constitucional del Ecuador. (2012). *CASO N.° 0070-09-IN*. Obtenido de http://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBlDGE6J2FsZnJlc2NvJywgdxVpZDonYmMwMWRjZGYtYjA0Zi00YWEzLWEwNzMtMTU4NjRlMTQ4ODFkLnBkZid9

- Corte Constitucional del Ecuador. (2014). *CASO N.° 0125-12-EP*. Obtenido de <http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/36c57a36-b3d4-4d79-b3b1-cb8e4dd604f0/0125-12-ep-sen.pdf?guest=true>
- Corte Constitucional del Ecuador. (2014). *CASO N.° 0941-13-EP*. Obtenido de http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/fa8d3329-bc57-43a4-b371-49e33c223676/0941-13-ep_sen.pdf?guest=true
- Corte Constitucional del Ecuador. (2015). *CASO N.0 1055-11-EP*. Obtenido de <http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/7342dc7f-2cda-4607-bade-d7ad8e22933d/1055-11-ep-sen.pdf?guest=true>
- Corte Constitucional del Ecuador. (2021). *CASO No. 65-17-IN*. Obtenido de http://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBlDGE6J3RyYW1pdGUUnLCB1dWlkOicwY2Q2MWM2OC0wMTg5LTQ0YzQtOTliNS0yZjM1Yzk5MWNiMGQucGRmJ30=
- Heredia Proaño, M. (2006). El principio de irretroactividad en la legislación tributaria. *Vlex*, 11-29. Obtenido de https://app-vlex-com.vpn.ucacue.edu.ec/#search/jurisdiction:EC+content_type:4/el+principio+de+capacidad+contributiva/p3/vid/principio-irretroactividad-tributaria-538076222
- Jaramillo Mogrovejo, J. (2013). Impuestos locales a las transferencias de dominio de bienes inmuebles. *ProQuest*.
- Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2015). Obtenido de <file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/Modelo-de-C%C3%B3digo-Tributario-del-CIAT-Un-enfoque-basado-en-la-experiencia-iberoamericana.pdf>
- Ormaza Ávila, D. (2022). LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES DE MEJORA EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ECUATORIANO. SU REGULACIÓN, EFECTOS JURÍDICOS Y LA NECESIDAD DE SU MODIFICACIÓN. Obtenido de <https://roderic.uv.es/bitstream/handle/10550/85775/Tesis%20Doctoral%20Diego%20Ormaza%2031-10-2022.pdf?sequence=1>
- Paredes Hurtado, M. (2011). *Contribuciones Especiales en Ecuador y España*. Obtenido de https://www.revistajuridicaonline.com/wp-content/uploads/2011/05/213_a_256.pdf
- Peralta, C. (2015). Tributación y Derechos Fundamentales Los Principios Constitucionales como límite al Poder Tributario. Reflexiones a partir de los Ordenamientos Jurídicos de Brasil y Costa Rica. *Revista de Ciencias Jurídicas*, 124. Obtenido de <https://www.corteidh.or.cr/tablas/r35092.pdf>
- Troya Jaramillo, J. (2004). Tributación y derechos humanos. *Revista de derecho*. Obtenido de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1792/1/RF-02-TC-Troya.pdf>

Troya Jaramillo, J. (2006). Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez. *Foro, Revista de Derecho*. Obtenido de <https://www.redalyc.org/comocitar.oa?id=90071543003>

Villegas , H. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Ediciones Depalma Buenos Aires. Obtenido de <https://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>



Brayan Steven Rojas Maldonado portador(a) de la cédula de ciudadanía N° **0302640727**. En calidad de autor/a y titular de los derechos patrimoniales del trabajo de titulación **“Análisis de la legalidad en el cobro de Contribuciones Especiales de Mejora en el cantón Azogues y la inobservancia de principios tributarios”** de conformidad a lo establecido en el artículo 114 Código Orgánico de la Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación, reconozco a favor de la Universidad Católica de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos y no comerciales. Autorizo además a la Universidad Católica de Cuenca, para que realice la publicación de éste trabajo de titulación en el Repositorio Institucional de conformidad a lo dispuesto en el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Azogues, **22 de septiembre de 2023**

F:

Brayan Steven Rojas Maldonado

C.I. 0302640727



Carlos Andrés Zhindón Cáceres portador(a) de la cédula de ciudadanía N° **0350009387**. En calidad de autor/a y titular de los derechos patrimoniales del trabajo de titulación **“Análisis de la legalidad en el cobro de Contribuciones Especiales de Mejora en el cantón Azogues y la inobservancia de principios tributarios”** de conformidad a lo establecido en el artículo 114 Código Orgánico de la Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación, reconozco a favor de la Universidad Católica de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos y no comerciales. Autorizo además a la Universidad Católica de Cuenca, para que realice la publicación de éste trabajo de titulación en el Repositorio Institucional de conformidad a lo dispuesto en el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Azogues, **22 de septiembre de 2023**

F:

Carlos Andrés Zhindón Cáceres

C.I. 0350009387