



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

REPÚBLICA DEL ECUADOR
INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

TRABAJO DE TITULACIÓN PARA OBTENER LA
MAESTRÍA PROFESIONAL EN ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA

Modalidad:
ARTÍCULO CIENTÍFICO

TÍTULO DEL TRABAJO

Análisis comparativo de la capacidad contributiva del
impuesto a la patente municipal-metropolitana de las ciudades de
Manta y Quito

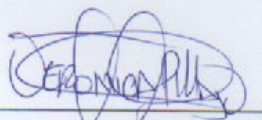
Autor: Verónica Patricia Pillajo Balladares

Tutor: Mg. Ing. Mauricio Torres

Quito, octubre 2020.

AUTORÍA

Yo, Verónica Patricia Pillajo Balladares, master, con cédula de ciudadanía 1712510294, declaro que las ideas, juicios, valoraciones, interpretaciones, consultas bibliográficas, definiciones y conceptualizaciones expuestas en el presente trabajo, así como los procedimientos y herramientas utilizadas en la investigación, son de absoluta responsabilidad de la autora del trabajo de titulación. Asimismo, me acojo a los reglamentos internos de la universidad correspondientes a los temas de honestidad académica.

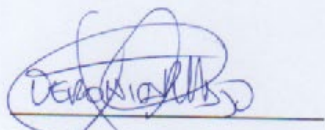


C.I. 1712510294

AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

“Yo, Verónica Patricia Pillajo Balladares cedo al IAEN, los derechos de publicación de la presente obra por un plazo máximo de cinco años, sin que deba haber un reconocimiento económico por este concepto. Declaro además que el texto del presente trabajo de titulación no podrá ser cedido a ninguna empresa editorial para su publicación u otros fines, sin contar previamente con la autorización escrita de la universidad”

Quito, octubre, 2020.



VERONICA PATRICIA PILLAJO BALLADARES

C.I. 1712510294

Dedicatoria

A mi familia;

A los grandes maestros de mi vida, quienes siempre están en mi corazón.

Mi madre fuente de consejo justo, de verdad, de responsabilidad, de fortaleza

 Mi padre la persona perseverante, inteligente, creativa, resolutiva.

A mi esposo quien con su paciencia supo suplir mi ausencia en el hogar

A mi hija por el tiempo robado en sus juegos, fuente de inspiración, fuerza y templanza

A mis hermanas con quienes comparto la carga genética más importante de un ser humano, por ser
 la prolongación de mis padres.

Y a mi hermano de corazón que, aunque no lo tenga presente, siempre está en mis pensamientos,
 por los momentos que compartimos juntos.

Agradecimiento

A Dios por darme la fortaleza, el ánimo y la templanza que día tras día se necesita para alcanzar
mis metas y porque nunca me deja sola

A mi familia por su apoyo en todo momento

A los docentes de esta universidad por sus enseñanzas

Con especial cariño a mi querida profe, que, pese a no poner su nombre, sabe que sin ella no
podría haber alcanzado este objetivo.

Resumen

El presente trabajo de investigación analiza la patente municipal y metropolitano de Manta y Quito, abordado desde el marco normativo y doctrinario, tendientes tener claro el tributo, así como a establecer semejanzas y diferencias entre ellas, respecto de los elementos que conforman el impuesto. Del mismo modo, se analiza la capacidad contributiva del sujeto pasivo, frente al impuesto de la patente municipal y metropolitana, realizando su estudio normativo desde la Constitución del República del Ecuador, pasando por las leyes hasta llegar a las ordenanzas de aplicación, también se revisa la doctrina de varios autores notables, como una manera de identificar firmemente el principio, a fin de establecer como fluye y se manifiesta tanto de manera normativa, como desde el punto de la doctrina dentro de la ordenanza municipal y distrital.

Palabras claves:

Principios tributarios, capacidad contributiva, mínimo exento, patente, patrimonio, confiscatorio.

Abstract

This research work analyzes the municipal and metropolitan patent of Manta and Quito, approached from the normative and doctrinal framework, tending to be clear about the tax, as well as to establish similarities and differences between them, in terms of the elements that make up the impeachment. In the same way, the taxpayer's tax capacity is analyzed, before the municipal and metropolitan patent application, carrying out its normative study from the Constitution of the Republic of Ecuador, passing through the laws that it has to refer to the applicable ordinances, it is also check out. the doctrine of several prominent authors, as a way of firmly identifying the principle, in order to establish how it flows is manifested both in a normative way and from the point of doctrine within the municipal and district order.

Keywords:

Tax principles, taxable capacity, exempt minimum, patent, patrimony, confiscatory.

TABLA DE CONTENIDO

1. Introducción	1
2. Metodología	2
3. Marco teórico	2
3.1. Impuesto de la patente municipal y metropolitana, origen	2
3.2. Capacidad contributiva, nacimiento y concepto	6
4. Resultados	10
4.1. Análisis del marco jurídico del impuesto de la patente municipal y metropolitana	10
4.2. Base imponible	10
4.3. Sujeto pasivo	11
4.4. Pago, tarifa	11
4.5. Forma de cálculo	12
4.6. Incentivos	13
4.7. Control y recaudación	13
4.8. Sanciones	14
4.9. Diferencias y similitudes de la Patente Municipal del cantón Manta y de la Patente Municipal del Distrito Metropolitana de Quito	14
4.10. Análisis de la determinación de la capacidad contributiva del sujeto pasivo en el impuesto a la patente municipal y metropolitana	15
5. Conclusiones	18
6. Referencias	19
7. Normativa	21

1. Introducción

El estado ecuatoriano a través de la Constitución de la República, en el ámbito de autonomías, deriva su poder legislativo a los Gobiernos Autónomos Descentralizados, esta potestad le permite emitir ordenanzas, resoluciones que rigen dentro de su jurisdicción de manera obligatoria a sus administrados, por medio de esta facultad legislativa se emite la ordenanza municipal y distrital que regula la tarifa de las patentes en los GADs.

La patente es un tributo que grava el patrimonio del sujeto pasivo, pero pese a esto, las administraciones locales, tienen diferentes bandas tarifarias que generan un cálculo disímil, así en el caso de Quito las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad pagan con base a dos tablas tarifarias con un mínimo y un máximo establecido en la ley y para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad con base a un patrimonio presuntivo conforme al Clasificador Internacional Industrial Uniforme [CIIU].

Aludiendo al cantón Manta se estipula que tiene una tabla tarifaria para sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad y referente a las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad el importe atañe al valor mínimo que la ley establece que son de US\$ 10.

Cada cantón cuenta con ordenanzas bastante particulares, tanto en la banda tarifaria, como las exenciones, rebajas, e incluso beneficios, con base a dichas ordenanzas se va a revisar el marco jurídico tributario del impuesto, de esta manera visualizar, el hecho generador, la base imponible, elementos, diferencias, similitudes, ventajas y desventajas de tributar en uno u otro cantón.

El estado, a través de su poder del imperio establece una carga tributaria a sus administrados, que sirve para proveer de recursos para el gasto público. En el escenario de la historia se ha visto un exceso en la imposición de los tributos, así en la medida que han avanzado las sociedades, se establecieron límites al Estado y el surgimiento de una protección a los administrados, estos límites dieron inicio a principios como la capacidad contributiva (Noboa s.f. p. 104), con base a este criterio como el de Sainz, Griziotti, Villegas, Alvarado y más tratadistas se va examinar la capacidad contributiva.

En la presente investigación se revisará el marco teórico que analizará a la patente desde su origen hasta las exoneraciones, de la misma manera se revisará la capacidad contributiva desde la doctrina, hasta sus límites y en la parte de resultados constará un cuadro comparativo de las semejanzas y diferencias de las ordenanzas respecto de la patente y un análisis de la capacidad contributiva frente a las ordenanzas en análisis desde la doctrina.

2. Metodología

El presente trabajo académico tiene un enfoque cualitativo, a decir de Hernández (2010), dentro de este enfoque permite utilizar la observación, revisión fundamentada, además de recolectar datos que consiente en realizar un análisis documental, con riqueza interpretativa. Las investigaciones cualitativas se basan en una lógica y además en proceso inductivo que explora, describe y luego genera teorías, va de lo particular a lo general, analiza los datos que se obtiene y saca conclusiones, analiza dato por dato, hasta tener una perspectiva general, recolecta los datos no estandarizados ni predeterminados, el investigador mira el mundo social y desde ahí plantea las diferentes teorías (p.9).

De esta manera se encamina a realizar un análisis comparativo de las ordenanzas con el fin de identificar el marco jurídico del impuesto de la patente municipal y la patente metropolitana, además de examinar la capacidad contributiva del sujeto pasivo dentro del tributo patrimonial, siguiendo la corriente doctrinaria de Grazzioti. En el caso de Quito se realiza la revisión documental de la ordenanza Metropolitana publicada en el Registro Oficial No. 352 del jueves 28 de diciembre del 2010 en contraste con la Ordenanza del Cantón Manta el Registro Oficial No. 871 del 15 de enero del 2013, logrando un análisis documental e interpretativo.

3. Marco teórico

3.1. Impuesto de la patente municipal y metropolitana, origen

De acuerdo a Matute (2011, 75), este impuesto nace en 1965 con la publicación de la ley de régimen municipal sin regulación solo como letra muerta; de 1966 a 1971 gravan la actividades económicas, con tarifas de acuerdo al capital, con una cuantía de US\$20 a US\$400 sucres hasta el 2004, ya en el 2005 se agregan más actividades como la industrial, financiera, inmobiliaria, profesional, se establece una tarifa de un mínimo y un máximo, con una cuantía de US\$10 a US\$5 000 dólares, en el 2010, se incrementa una cuantía de US\$ 10 a US\$25 000 dólares, respecto del plazo del pago, periodo, rebajas, exenciones se han mantenido con una variación mínima desde el año 1966.

3.1.1. Concepto del impuesto de la patente

La Real Academia de Lengua Española (2001), define que patente es un documento de la hacienda pública, que abaliza, que una persona realizó un pago que la ley exige para el ejercicio de profesiones o industrias. Cabanellas (2015), esgrime como “el permiso gubernamental para el

ejercicio de ciertos comercios o industrias, mediante el pago de la cuota o derecho para ello señalado” (p.236), para Jorge Herrera (2001) es una contribución o tributo que pagan las personas que desarrollan actividades lucrativas para satisfacer necesidades comunales (p.162).

En el Ecuador, el Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización (COOTAD), define a la patente como el pago anual, obligatorio que realiza la persona natural, jurídica, sociedad, sea nacional o extranjera, con domicilio o establecimiento en la jurisdicción municipal o metropolitana, que realizan actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales. Resumiendo, el significado, la patente es un permiso, anual, obligatorio que realiza la autoridad municipal, metropolitana para poder ejercer cierto tipo de actividades consideradas en la norma.

3.1.2. Naturaleza

Gianini (García, 2002, p. 27-28) menciona que aun cuando el legislador sea quien decida la idoneidad o no del tributo este debe ser de interés económico y no jurídico, para García este criterio no es acertado considerando que, al incorporarse a la legislación positiva de los estados, tiene carácter jurídico por lo que no puede ser ignorado al elaborar la norma, criterio que dentro de la legislación ecuatoriana prevalece.

La Constitución ecuatoriana (CRE) en su art. 301, establece que solo por iniciativa de la función ejecutiva y sancionada por la Asamblea Nacional se crea, modifica, exonera o extingue los impuestos. En esta misma línea el art. 120 numeral 7, 132 numeral 3 CRE y 4 del Código Tributario, también hace referencia a la reserva de Ley, a través del art. 264.5 de la CRE, el poder tributario originario lo ejercen también los municipios a través de sus concejos municipales, quienes crean modifican o suprimen tasa y contribuciones especiales de mejoras por medio de ordenanzas.

Los municipios gozan de autonomía política, financiera, administrativa de acuerdo al COOTAD y a través de los concejos municipales que es el órgano legislativo cantonal, crean, modifican o suprimen, ordenanzas para la aplicación de los tributos a su favor, como es el caso de la tarifa de la patente, con respecto a las relaciones jurídicas tributarias el Código Tributario (2005, art.1) delimita el ámbito de aplicación, que evidencia la naturaleza jurídica.

3.1.3. Características y fines

La patente es un impuesto cantonal, territorial grava en el lugar donde se ejerza la actividad económica, es directo, grava la manifestación de riqueza traducida en patrimonio o un segmento del mismo, de manera recta al sujeto pasivo; no es traslativo es a título personal; es real no está

influenciado por los elementos de la relación tributaria para su gravamen, se cuantifica sin influencia ni condición del sujeto pasivo; es proporcional, grava de acuerdo a un porcentaje; es de carácter censal, el registro genera una base de datos de las actividades económicas; grava establecimientos permanentes, su fin es fiscal y es recaudatorio porque cubre las necesidades del presupuesto municipal.

3.1.4. Elementos del tributo

Entre los elementos del tributo son el hecho imponible, la base imponible, la cuantía, el sujeto activo, sujeto pasivo, exenciones, beneficios. Así el hecho imponible se conoce a lo que da inicio a la obligación de pago, denominada también como la formulación hipotética, es la representación de la circunstancia del hecho que se va gravar, el Código Tributario (2005, Art. 16) describe como los presupuestos que la ley emite para imponer la carga tributaria, refiriéndose al hecho generador del impuesto de la patente, que es el ejercicio permanente de actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales.

La base imponible para el profesor Gianini (s.f. p. 69) se menciona como la base numérica del presupuesto impositivo, Calero (s.f. p. 70) identifica como la magnitud dada por la ley que expresa la medida que se debe dar al hecho generador, cuantifica el hecho imponible en función de la capacidad contributiva, para el COOTAD, es la cuantía sobre la que se calcula el impuesto, su pago será de manera anual, siendo integral o proporcional dependiendo de sí, su actividad la realiza en más de un cantón.

Como sujeto activo tributario para Giuliani Fonrouge (2001, p.320), es el estado como consecuencia del poder tributario, manifestado en diferentes expresiones como nación, municipios. El Código Tributario define como la entidad pública que es acreedor del tributo, es el órgano de gestión y cobro del tributo. El COOTAD (2010, art. 342-491) afirma al municipio su calidad de sujeto activo, el mismo que no podrá realizar el traspaso de su titularidad.

Para Cortes (s.f. p.11), sujeto pasivo es el obligado a dar una cantidad de dinero, pago que concreta el objeto de la obligación tributaria, de acuerdo al Modelo del Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (1999, p.20) es la personal natural o jurídica que debe cumplir la obligación tributaria pudiendo dividirse en contribuyente directo que es sobre quien recae el hecho generador; en sustituto quien participa de alguna manera en el hecho generador y en responsable el obligado de manera solidaria.

Respecto del COOTAD (2010) define como sujeto pasivo del impuesto de la patente a la persona natural, jurídica, sociedades, nacionales, extranjeras, con dominio o establecimiento dentro del cantón, tenga una actividad permanente, comercial, industrial, financiera, inmobiliaria y profesional (art. 547).

3.1.5. Tarifas

La banda tarifaria va de US\$10 a US\$25 000, lo establece el concejo municipal y metropolitano, con base a su autonomía como entidades locales, lo que les permite tener una flexibilidad al momento de implantar la tabla tarifaria, para cubrir ciertas necesidades económicas y el manejo de políticas públicas propias.

Dentro de los considerandos de la ordenanza del cantón Manta, se garantiza la libertad para desarrollar actividades económicas, como también la potestad legislativa, se añade los principios que señala el COOTAD para los gobiernos seccionales, los principios del Código Tributario como norma análoga, se acoge a la solidaridad, subsidiaridad, equidad, igualdad, cabe indicar que la equidad es un principio donde se desarrolla la capacidad jurídica de acuerdo a la jurisprudencia es el mejor aplicado que debe mirar la capacidad económica, cobrando más a los que tienen más y menos a los que tienen menos, por lo que en esta ordenanza se menciona de manera tácita a la capacidad contributiva.

La ordenanza distrital de Quito, en sus considerandos da a conocer la garantía que da el estado a los individuos para desarrollar actividades económicas, la potestad legislativa originaria que da la CRE a las administraciones seccionales para emitir sus propias ordenanzas, se indica la potestad legislativa y de fiscalización que tienen los Concejos Metropolitanos, se alude los principios tributarios del art. 300 de la CRE como base para la administración local, así como el principio de seguridad jurídica. Es necesario notar que en el texto del art. 300 contiene el principio tributario de la equidad, que como ya mencionamos contiene de manera tácita a la capacidad contributiva.

3.1.6. Deducciones

El COOTAD estipula la reducción de un 50% del impuesto de la patente al sujeto pasivo obligado a llevar contabilidad o persona jurídica que demuestre haber sufrido pérdidas en el ejercicio fiscal, de acuerdo a la declaración aceptada por el Servicio de Rentas Internas; se reduce el tributo en una tercera parte si el sujeto pasivo obligado a llevar contabilidad demuestre una disminución de la utilidad de más de un 50%, con relación al promedio de los tres últimos años

inmediatos anteriores, valor que no podrá ser menos del mínimo establecido en la ley, esta reducción la recoge la ordenanza que regula la Patente Municipal del Cantón Manta (2012, art.7), así como también la ordenanza de la Patente Metropolitana del Cantón Quito (2010, art. 19).

3.1.7. Exenciones

Como exenciones el COOTAD insta a los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano, tanto en el cantón Manta como en el distrito de Quito, jurisdicciones que acogen la exención dada en la ley, cabe indicar que cada municipio podrá verificar e inspeccionar, las condiciones en que se desarrollan las actividades económicas del artesano, con fines tributarios (2010, art. 550).

3.2. Capacidad contributiva, nacimiento y concepto

La capacidad contributiva a decir de García (2003. p. 314), es la aptitud económica que tienen los obligados tributarios para enfrentar prestaciones patrimoniales coactivas, por medio de las que, el estado cubre el gasto público y satisface las necesidades del mismo, para Mogrovejo (2010), los beneficios e incentivos tributarios, deben observar la capacidad contributiva real del sujeto (p.40), se evidencia que el principio debe cubrir todos los elementos del tributo.

Villegas dice que la capacidad contributiva requiere que todos los miembros contribuyan excepto los que no puedan contar con un mínimo nivel, es un deber sostener al estado, esta obligación no se mide por las ventajas que obtiene del estado, sino en virtud de la capacidad personal del individuo para contribuir a los gastos de la comunidad, la cuantía debe ser fijada por el legislador por medio de la ponderación de las circunstancias que el sujeto es participe como los mínimos exentos de renta u origen de las cargas familiares. (Villegas, 2000, p.64).

Adam Smith (s.f. p.1) sostiene que los administrados deben aportar a sostener al estado, en proporción de sus ingresos, se debe entender que la solidaridad se extiende a la obligación más intereses, multas, recargos, es el estado el que ejerce a través de su poder su acción coactiva. para el tratadista Sáinz de Bujanda citado en Villegas define a la capacidad contributiva como un principio de gran relevancia, impreciso, que no puede determinarse a través de la distribución de la carga tributaria, pero que está presente en algunas constituciones, principio que ha dejado de ser un ideal de justicia (2000, p. 204).

De estos conceptos se desprende que la capacidad contributiva es la cooperación que todos los administrados están obligados a contribuir directa o indirecta, de manera coercitiva, con base a la aptitud para aportar, por medio de la ponderación de circunstancias particulares del sujeto pasivo,

aportando de manera solidaria con el estado, para cubrir los gastos públicos, condición que debe reflejarse en todo el tributo.

3.2.1. Límite

A decir de Noboa, (2000) los límites al poder tributario tienen dos líneas, la limitación formal que corresponde a la legalidad, mencionándose que solamente el órgano normativo puede crear un tributo y la segunda limitación la de fondo o material la que pone límites al poder del estado de detraer una porción de riqueza que corresponde a la capacidad contributiva, este principio es el más importante del derecho tributario, por sus límites al poder tributario y a la causa jurídica del impuesto. (p. 104). Fernández refiere que no se trata de un principio sino de un límite, por medio del cual el estado no puede ejercer una excesiva presión fiscal que se traslade en ser confiscatoria, no debe anular la propiedad privada menos aun el de libertad de empresa o de la economía de mercado. (2007 p. 113).

3.2.2. Capacidad contributiva de acuerdo a la norma

Dentro de la CRE, Código Tributario, COOTAD, así como en las ordenanzas cantonales y normas conexas, no se esgrime este principio, sin embargo la Constitución ecuatoriana en su art. 11 numeral 3, 4 y 6, recoge a los principios en general al mencionar que tanto los derechos como las garantías serán reconocidos, aún, si no se encuentran esgrimidos, por lo que sí está presente de manera tácita en la norma, cabe recalcar que la jurisprudencia la refiere dentro del extracto del siguiente fallo:

Sentencia N. º 006-13-SIN-CC, CASO N.º 0036-10-IN ACUMULADOS 0038-10-IN, 0039- 10-IN, 0027-11-IN, 0032-12-IN y 0033-12-IN, emitido por la Corte Constitucional del Ecuador nos manifiesta lo siguiente:

El principio de equidad, por otro lado, es el mejor aplicado en el derecho tributario, ya que además de encontrarse incluido en la Constitución como principio componente del régimen tributario, se refiere a que todo el sistema tributario debe mirar la capacidad económica de las personas y en razón de esto, aplicar los tributos, cobrando más a los que más tienen y menos a los que menos tienen, es decir, aplicando equidad horizontal y vertical (Sentencia, 2013, p. 40).

En esta sentencia se evidencia la importancia que se le da a la capacidad contributiva y la relación con la equidad, considerado como el equilibrio que debe haber al imponer la carga tributaria, lo que nos lleva a determinar que un tributo no debe estar exento de este principio como base fundamental para la imposición de la carga tributaria.

3.2.3. Elementos de la capacidad contributiva

Los elementos de la capacidad contributiva son: ámbito objetivo y subjetivo; el ámbito objetivo se justifica la existencia del tributo, corresponde a valorar la aptitud contributiva del sujeto pasivo de acuerdo con su renta ingreso o patrimonio; el ámbito subjetivo depende de las circunstancias individuales tanto personales, es decir es la posibilidad en que se encuentre el sujeto pasivo para soportar la carga tributaria, observando que exista una relación entre la carga impuesta y la renta de manera real y no ficticia, de acuerdo a la capacidad contributiva, la misma que debe ser proporcional y coherente.

3.2.4. Mínimo Exento

Para Sainz de Bujanda citado en Cencerrado (1997, p. 370), menciona que las exenciones respecto de las rentas mínimas y de los consumos, son exigencias del principio de capacidad económica, de esta manera se observa al mínimo exento como exención asociada al respeto de los principios tributarios.

Cencerrado (1997, p.351), califica al mínimo exento como requisito de justicia tributaria, un medio de proteger la riqueza individual, que debe estar presente en todos los elementos del tributo, el autor prosigue mencionando que debe haber un respeto a todas las formas de capacidad patrimonial, de esta manera poder determinar que parte de la riqueza es gravable y cual no, respetando el mínimo exento.

García (2002, p. 65-66) sostiene que cuando una persona paga el importe del tributo y este supera la capacidad contributiva, cruza la frontera que separa al sujeto pasivo del mínimo exento, dos situaciones opuestas. El mínimo exento se lo conoce también como el mínimo para la subsistencia, es el que exime a los contribuyentes, de cierta carga tributaria, protege a quien no tienen riqueza suficiente para poder contribuir y le da un trato justo al sujeto pasivo al respetar su capacidad económica.

3.2.5. Medición de la carga tributaria de la capacidad contributiva

García cita a Griziotti quien pone el principio como la concepción casual del impuesto, la capacidad contributiva se convierte, así, en la causa última de pagar el impuesto. En cuanto a la manifestación de la causa primera, es la participación de los contribuyentes en los beneficios otorgados por la prestación de los servicios públicos. Entre mayor sea la ventaja o beneficio logrado por el particular en el goce de los servicios públicos, mayor será la presencia de capacidad contributiva (Alvarado p. 33). Compartiendo este criterio Musgrave (1997, p.26) menciona que la

imposición debe realizarse de acuerdo con los beneficios públicos recibidos, su valoración debe determinarse por medio de las reglas de volumen y precio de los bienes públicos de la misma manera que se lo hace con los bienes privados.

Autores como Gianini , Einaudi, Cocivera y Delvechio desestiman el criterio de Griziotti por su practicidad dentro de la realidad tributaria, mencionan que su contenido es jurídico y no deviene de criterios de hacienda Pública, más adelante Maffezzoni, tiene una posición similar a Griziotti, menciona que la valoración del importe del tributo depende de la satisfacción de los servicios públicos, a la vez reconoce lo complejo de esta medición en determinar la carga tributaria con presión y equidad, esta complejidad no permitió prosperar en este método aunque sus autores, le dieron gran importancia, más adelante con el apareamiento de Manzoni se define como presupuesto, límite y parámetro de naturaleza material (Alvarado, 2003, p. 34).

Villegas, refiere que este principio corresponde a la aptitud económica para aportar con el estado, el mismo que sería ideal poder medirlo de manera matemática y exacta, de forma directa e inmediata, siendo la actitud económica de cada uno la que debe primar para aportar con el tributo, pero, avanza en el análisis aludiendo que este método tropezaría con fraudes, distorsiones y lo llama método imaginario (2000. p. 61).

Sainz de Bujanda aporta mencionando que no es exacta su medición y que no es un criterio de justicia, pero no debe desmerecerse su importante en el campo tributario (2000, p. 204), de los diversos criterios se deduce que no existe un medidor de la carga tributaria tanto por su complejidad, como por sus tropiezos, exactitud, e incluso la falta de un método adecuado, como también en la disciplina a utilizarse.

4. Resultados

4.1. Análisis del marco jurídico del impuesto de la patente municipal y metropolitana

Sobre el análisis comparativo de la Ordenanza que regula la administrativa, control y recaudación de la Patente Municipal en el Cantón Manta. (2013). Registro Oficial N°. 871 y Ordenanza que Reglamenta la Determinación, Administración, Control y Recaudación del Impuesto de Patentes Municipales. (2010). Registro Oficial N.º 352. Primer Suplemento tenemos los siguientes resultados:

4.2. Base imponible

La base imponible en Manta para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, personas jurídicas y sociedades nacionales o extranjeras es el patrimonio neto, en el caso de personas naturales que no están obligadas a llevar contabilidad la base imponible se considerará como patrimonio el 10 % de los ingresos declarados en el año inmediato anterior.

Cuando el sujeto pasivo no presentare su declaración en el tiempo establecido por la norma, se le notifica para que en el lapso de 8 días la presente, sino se acerca al cumplimiento de la obligación se le determina de manera presuntiva, cabe mencionar que la presunción es una herramienta establecida en el Código Tributario que en la práctica sirve para persuadir al contribuyente para que realice el pago.

En el cantón Quito como base imponible de la persona natural obligada a llevar contabilidad y persona jurídica se fija con base al patrimonio neto, cuyo cálculo se lo realiza sobre la base de registros públicos de ejercicio inmediato anterior, en las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad corresponde su base de acuerdo al patrimonio neto dependiendo de la actividad económica, de acuerdo al clasificador Internacional Industrial Uniforme CIIU, con categorías que agrupan 99 actividades, debemos recoger que esta clasificación tiene una tabla presuntiva de acuerdo a lo señalado en la propia ordenanza de la patente, por lo que es difícil su apego a la realidad económica.

Cuando el sujeto pasivo realiza en más de un cantón actividades económicas, vemos que cada cantón regula de manera diferente, en Manta la base imponible corresponde en proporción a los activos de acuerdo a su jurisdicción, en Quito el porcentaje se lo define de acuerdo al porcentaje de ingreso del cantón.

En referencia a las deducciones del 50% por pérdidas en el ejercicio fiscal y las reducciones de un tercio por baja en la utilidad, las dos ordenanzas contemplan este rebaja, con la diferencia que en la ordenanza de cantón Manta define que utilidad es la utilidad del ejercicio menos el 15% por participación de los trabajadores y menos el Impuesto a la renta o anticipo, considerando el mayor y define que para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad la diferencia entre el ingresos menos los gastos de la actividad económica, regulación que permite tener claridad en la norma.

4.3. Sujeto pasivo

Al respecto del sujeto pasivo en el cantón Manta la ordenanza contempla, a las personas naturales o jurídicas, sociedades nacionales y extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en el cantón Manta, que ejerzan actividades establecidas en el COOTAD, incluye que deben realizar el pago anual, cumplir los deberes formales, su registro y comparecía a las oficinas de la administración seccional, con relación a la ordenanza de la patente del cantón Quito establece un sujeto pasivo en las mismas condiciones que el cantón Manta, pero suma la obligación de obtener la Licencia Metropolitana Única para el Ejercicio de Actividades Económicas.

4.4. Pago, tarifa

El pago del tributo para los dos cantones es anual, después de un mes de realizada la declaración del impuesto la renta en el SRI, para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad en abril y personas obligadas a llevar contabilidad y jurídicas en mayo, la tarifa es mínimo de US\$10 a US\$ 25 000 como máximo establecido en la ley, sobre el patrimonio, mientras que la banda tarifaria para los dos cantones es de acuerdo a las siguientes tablas:

**Tabla 1:
Tabla de Cálculo del Impuesto de Patentes Municipales, en dólares USD.**

Base Imponible Desde USD \$	Base Imponible Hasta	Porcentaje a Aplicar	Límite Mínimo USD\$	Límite Máximo USD \$
---	7.000,00	0,10%	10,00	10,00
7.000,01	50.000,00	0,15%	10,50	75,00
50.000,01	500.000,00	0,20%	100,00	1.000,00
500.000,01	1.000.000,00	0,25%	1.250,00	2.500,00
1.000.000,01	1.500.000,00	0,30%	3.000,00	4.500,00
1.500.000,01	2.000.000,00	0,35%	5.250,00	7.000,00
2.000.000,01	3.000.000,00	0,40%	8.000,00	12.000,00
3.000.000,01	4.000.000,00	0,45%	13.500,00	18.000,00
4.000.000,01	5.000.000,00	0,50%	20.000,00	25.000,00
5.000.000,01	En adelante	----	25.000,00	25.000,00

Fuente: Ordenanza Que Regula la Determinación, Administración, Control y Recaudación de la Patente Municipal en el Cantón Manta. Elaborada por: Consejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Manta.

Tabla 2:
Tabla de Tarifa para el impuesto de Patente, en dólares USD.

Desde USD \$	Hasta USD \$	Sobre Fracción	Sobre Fracción	Límite Máximo USD \$
---	10.000,00	----	1,00%	
10.000,01	20.000,00	100,00	1,20%	10,00
20.000,01	30.000,00	220,00	1,40%	75,00
30.000,01	40.000,00	360,00	1,60%	1.000,00
40.000,01	50.000,00	520,00	1,80%	2.500,00
50.000,01	En adelante	700,00	2,00%	4.500,00

Fuente: Ordenanza Metropolitana N.º 0339 Primer suplemento 28 de diciembre de 2010. Elaborado por: Consejo Metropolitano de Quito

Tabla 3:
Tabla de Limites de Cuota en el Impuesto de Patente

Rango del Patrimonio (USD)		Techo
250.000,01	750.000,00	5.000,00
50.000,01	1.000.000,00	6.000,00
1.000.000,01	1.500.000,00	7.000,00
1.500.000,01	2.000.000,00	8.000,00
2.000.000,01	3.500.000,00	10.000,00
3.500.000,01	6.000.000,00	15.000,00
6.000.000,01	10.000.000,00	20.000,00
10.000.000,01	En adelante	25.000,00

Fuente: Ordenanza Metropolitana N.º 0339 Primer suplemento 28 de diciembre de 2010. Elaborado por: Consejo Metropolitano de Quito

Las tablas cantonales son progresivas, escalonadas, con un límite en el pago, Manta estipula una tabla con una base imponible, posee tramos extensos pero su porcentaje aplicado es bajo, Quito tiene dos tablas, su base imponible es en tramos cortos, pero tiene un porcentaje para aplicar más alto.

4.5. Forma de cálculo

Tabla 4:
Cálculo de la patente Manta-Quito sociedad y persona natural obligada a llevar contabilidad.

Municipio	Patrimonio	Cálculo	Cálculo	Impuesto a pagar
Manta	\$800.550,00	300.549,99 x 0,25%	751,37+1250,0	2.001,37
Quito	\$800.550,00	---	---	6.000,00

Fuente: Ordenanza Que Regula la Determinación, Administración, Control y Recaudación de la Patente Municipal en el Cantón Manta y Ordenanza del Distrito Metropolitano de Quito. Elaborada: Autoría propia

Tabla 5:

Cálculo de la patente Manta-Quito persona natural no obligada a llevar contabilidad.

Municipio	Patrimonio	Cálculo	Cálculo	Impuesto a pagar
Manta	20 000	---	---	10
Quito	20 000	20 000 – 10 000	10 000 x 1,20%	120 +100=220

Fuente: Ordenanza Que Regula la Determinación, Administración, Control y Recaudación de la Patente Municipal en el Cantón Manta y Resolución No. 0010. Tabla de Base presuntivas para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad. Elaborada: Autoría propia

Del cálculo realizado a una persona natural con una base de patrimonio presuntivo de US\$20 000 la carga impositiva de Manta es de US\$10,00 a diferencia de Quito cuyo importe es de US\$220,00, respecto de una sociedad o persona natural obligada a llevar contabilidad con un patrimonio de US\$800 500 el pago en el cantón Manta es de US\$2 001, 37 en Quito el pago es de US\$6 000, una diferencia claramente marcada al momento de tributar, lo que podría propiciar tácticas tributarias sobre este contexto.

4.6. Incentivos

El cantón Manta en su ordenanza de la patente no dispone incentivos tributarios, a diferencia del cantón Quito que acredita incentivos al contribuyente que inicien actividades industriales, comerciales o profesionales, cuya base imponible en el primer año es cero, el segundo año el 50% de la base imponible real, el tercer año se aplicará de acuerdo a las tarifas determinadas en la ordenanza, en este caso el incentivo podría ayudar a recuperar parte de la inversión del contribuyente, se debe notar que cualquier incentivo tributario es considerado dentro las pautas para una planificación tributaria, la misma que influye en el traspaso de sociedad a municipios de menor imposición o con incentivos atractivos lo que se traduce en mayor inversión y progreso al cantón.

4.7. Control y recaudación

Los municipios además de contar con registros actualizados de contribuyentes para el control y recaudación, los municipios firman convenios institucionales de cooperación y cruce de información entre instituciones de derecho público, por este medio controlan la veracidad de las declaraciones. En el caso de Manta se solicita que, si existe un aumento patrimonial, cambio de domicilio, denominación, de dominio, liquidación, sea notificado a la administración seccional, dentro del cabildo Quiteño no presenta esta particularidad en la ordenanza, pero al momento de realizar la declaración anual existe una actualización de datos.

4.8. Sanciones

En el caso del cantón Manta los contribuyentes que no han declarado de manera oportuna, no facilitaron la información requerida, falta de pago una vez emitido el título, se le impondrá la sanción de clausura con aplicación de sellos y avisos en el establecimiento el mismo que se mantendrá hasta que se cumpla la obligación, en la ordenanza de la patente del cantón Quito esta estipulación no se establece.

En la ordenanza del cantón Manta se considera las exenciones para el no pago de la patente a los artesanos calificados por la Junta Nacional de Artesano, se establece la facultad del cobro coactivo, se hace mención de los reclamos y recursos, la ordenanza Quiteña considera la exención a los artesanos calificados por la junta y para las sanciones no está en la ordenanza, pero se acoge a la norma conexas.

4.9. Diferencias y similitudes de la Patente Municipal del cantón Manta y de la Patente Municipal del Distrito Metropolitana de Quito

Tabla 6:
Tabla comparativa de la patente municipal y metropolitana

	Patente Manta	Patente Quito
Sujeto activo	Administración cantonal	Administración cantonal
Sujeto pasivo	Actividad económica, industrial, financiera, inmobiliaria y profesional, dentro de la jurisdicción.	Actividad económica, industrial, financiera, inmobiliaria y profesional dentro de la jurisdicción.
Base imponible sociedad y persona natural obligada a llevar contabilidad.	Patrimonio	Patrimonio
Base imponible fraccionada sociedad y persona natural obligada a llevar contabilidad.	Activos totales	Ingreso
Base imponible persona natural	Mínimo determinado en la ley	Tabla presuntiva del patrimonio
Tarifa	Mínimo US\$ 10 a US\$ 25 000 máximo	Mínimo US\$ 10 a US\$ 25 000 máximo
Bandas tarifarias	Mínimo y tabla	Tablas
Tabla de límite de cuota	No tiene	Mínimo US\$5 000 máximo US\$ 25 000
Plazo de inscripción	30 días siguientes al día final del mes en el que inicia la actividad, 30 días siguientes al día del mes en que termina el año.	30 días siguientes al día final del mes en el que inicia la actividad, 30 días siguientes al día del mes en que termina el año.

Fecha de declaración	Abril y mayo de acuerdo al noveno dígito del RUC	Abril y mayo de acuerdo al noveno dígito del RUC
Periodo	Anual	Anual
Incentivos	Ninguno	El primer año la base imponible 0, en el segundo el 5° del importe y en el tercero de acuerdo a la ordenanza.
Deducciones	Pérdida el 50%, rebaja de la utilidad de más del 50% una rebaja de una tercera parte.	Pérdida el 50%, rebaja de la utilidad de más del 50% una rebaja de una tercera parte.
Exenciones	Artesanos calificados por la Junta Nacional del Artesano	Artesanos calificados por la Junta Nacional del Artesano

Fuente: Ordenanza Metropolitana N.º 0339 Primer suplemento 28 de diciembre de 2010, ordenanza que regula la determinación, administración, control y recaudación de la patente municipal en el cantón Manta. Elaborada: Autoría propia

4.10. Análisis de la determinación de la capacidad contributiva del sujeto pasivo en el impuesto a la patente municipal y metropolitana

Existen varios autores como corrientes doctrinarias al momento de conceptualizar y determinar la capacidad contributiva, pero vamos a considerar solo unos pocos. Alineándonos al criterio de Griziotti el contribuyente no obliga a llevar contabilidad se beneficia de los servicios básicos dotado de saneamiento básico el 78.7%, alcantarillado 64.1%, lo que le permitiría tener una capacidad contributiva media teniendo en cuenta los porcentajes, sin embargo al pagar este contribuyente un valor mínimo de la tarifa no se aprecia el beneficio.

Para la sociedad y persona natural obligada a llevar contabilidad se evidencia que se puede reducir el tributo por medio del pasivo, de esta manera poder equilibrar la capacidad contributiva, con relación al beneficio del uso de los servicios básicos su capacidad aumentaría por el beneficio del uso de los mismos, con efecto en un incremento del impuesto.

Quito está dotada de saneamiento básico el 96%, alcantarillado un 91%. lo que de acuerdo a Maffezzoni, que sigue el pensamiento de Griziotti se ve claramente que debe pagar más porque la población está dotada de mejores servicios básicos, que coadyuva a mejorar su capacidad económica, la persona natural no obligada a llevar contabilidad tributa con base a una tabla presuntiva del patrimonio, no se considera ni menciona en la ordenanza, el goce de los servicios básicos para determinar la capacidad contributiva.

Este criterio es muy general pese a tener estadísticas del INEC no se puede apreciar el grado de satisfacción de estos servicios básicos del contribuyente, pudiendo ser esquiva, por lo que con esta apreciación no se puede establecer la real capacidad contributiva.

Sainz de Bujanda, menciona que el sujeto debe estar apto una vez cubierto los gastos vitales de acuerdo al patrimonio, de manera personal, que es impreciso poder medirlo, para el caso de Manta las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad no se tabula los gastos vitales ya que el valor a pagar es el mínimo tarifario.

En el caso de Quito para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad la base es el patrimonio presuntivo que no se especifica en la norma si hay una resta de los gastos vitales para su cálculo, referente a las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad, el principio se maneja con deducciones que corresponde al pasivo en el ejercicio fiscal y no se cubren los servicios vitales de la sociedad.

Villegas menciona que no se puede medir la capacidad contributiva de manera matemática, no se puede medir tampoco por medio del goce de los servicios básicos, sino es la actitud económica para contribuir con el gasto público, ponderado por niveles de mínimos de renta, origen, cargas familiares, de hechos fácticos, concretos, manifestaciones objetivas, encontrando indicios cercanos de capacidad contributiva como en los activos de capital o bastante lejanos, como el mero ejercicio profesional, indica además el autor que más renta más capacidad contributiva.

En el cantón Manta para el pago de la patente municipal, los índices que Villegas menciona en el caso de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, no se considera porque el importe corresponde a la base mínima determinada en la ley, no se pondera los niveles mínimos de renta, origen, cargas familiares, ni hechos facticos, no se valora las manifestaciones objetivas de acuerdo a su riqueza personal, ni su capacidad económica, solo se tributa por el mínimo de la tarifa que son US\$ 10.

Para las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad, si se considera la manifestación objetiva de riqueza, hay actitud económica la misma que está implícita en tablas progresivas, se considera los indicios de capacidad contributiva en el patrimonio como un indicio cercano al que se pueda imponer el importe, es con base a hechos facticos y concretos.

En el caso de Quito para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad al tener una base presuntiva se mira las manifestaciones objetivas de riqueza con un patrimonio presuntivo, que pesa sobre un hecho no tan cierto ya que hay tener en cuenta que es un presuntivo no es real ese

patrimonio, por lo que no permite tener una carga personalísima, no hay un hecho factico no es un hecho cierto y no hay hecho concreto.

En las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad ocurre lo mismo que en Manta con la diferencia que las tablas tiene porcentajes más altos que gravan de manera más agresiva las manifestaciones de riqueza, si existen hechos facticos y concretos.

De la lectura normativa de cada cantón no se hace mención el principio de capacidad contributiva, principio que, si bien no está escrita en la CRE, en su cuerpo la recoge de manera tácita, por lo que pese a no estar escrita está presente en las ordenanzas lo que nos lleva a que el legislador cantonal debe considerar en la estructura del tributo.

5. Conclusiones

Se evidencia una marcada diferencia en el importe del tributo de los sujetos pasivos, con igual base imponible, al ser cada municipio autónomo con facultades legislativas el sujeto pasivo está expuesto a tener una fluctuación en el pago del tributo, además dependerá si cuenta con sucursales en otro cantón, lo que los llevaría a aplicar tácticas tributarias por el importe, para beneficiarse de una menor imposición.

Los dos cantones cuentan con diferente cobertura de servicios básicos, no solo en la provisión, sino en la eficiencia al dotarlo, este modo de beneficiarse de los servicios, mejora la capacidad contributiva, ya que al no ser proveído del mismo, debe gastar más, haciendo una valoración objetiva y subjetiva del tributo, se determina que quien pueda pagar más, pague más, considerando que la doctrina no llega a un consenso, a los consejos municipales les corresponde un análisis más minuciosos que permita un importe de acuerdo a la realidad de cada cantón.

Las finanzas públicas pueden brindar pautas, frente a la problemática, de determinar la real capacidad contributiva del contribuyente, utilizando medios como el comportamiento de la población, al momento de establecer el tributo, infraestructura, servicios básicos, entre otros, circunstancias que son las que el legislador debe considerar al momento de establecer un impuesto, sin embargo esta disciplina no tiene un método de cálculo exacto, solo pueden guiar el cometido a través de pautas.

Al examinar la capacidad contributiva se ha evidenciado cierta complejidad tanto por la diversidad de posturas para poder comparar, como la manera de apreciar el principio, o incluso si se aborda desde el campo financiero o legal, de lo que se concluye que, al momento de imponer la carga tributaria al sujeto pasivo, es difícil tener una medida cuantificada, exacta, eficiente de acuerdo a la realidad y justicia por lo que cada cantón se ajusta con base a su realidad.

Si bien en la ordenanza del Cantón Manta como la Ordenanza del Distrito Metropolitano de Quito no se esgrime la capacidad contributiva, el principio de la equidad si está presente en las mismas, que como ya se mencionó la capacidad contributiva se desarrolla en este principio, además considerando que la constitución reconoce de manera tácita este principio, es menester que los gobiernos seccionales le den la relevancia que tiene al momento de estructurar el tributo, para que no rebase el límite de capacidad económica y se vuelva confiscatorio e injusta, con la consecuencia de atraer problemas tributarios como la elusión y la evasión.

6. Referencias

- Adam, Smith. (s.d.). Principio de justicia y equidad de Adam Smith. En concepto jurídicos. Fecha de consulta 20.08.2019. Disponible en: <https://bit.ly/3hHEpJo>
- Alvarado, M. (2005). Manual de Derecho Tributario. México. Argentina. Editorial Porrúa S.A. de CV 8.
- Arnold, M., Vivanco, M., Gainza, A., Cottet, P., Canales, M., Rodríguez, T., Ghiso, A., Asún, R., Jiménez, J., Marquéz, R., Montecios, S., Martinic, S., y Canales, M. (Coords. Eds.). (2006). Metodologías de investigación social Introducción a los oficios. (1.ª ed.). Santiago de Chile: Editorial LOM.
- Bayón, Juan. (s.f.). Principio y reglas: legislación y jurisdicción en el Estado Constitucional Teoría y práctica de la justicia constitucional. Quito Ministerios de Justicia y derechos humanos.
- Cabanellas, Guillermo. (2001). Diccionario Jurídico. Elemental. Obtenido de <https://bit.ly/2Ec8IJj>
- Calero, María Luz. (1996). La base Imponible en el Derecho Tributario General. Departamento de Derecho financiero y tributario Universidad Complutense de Madrid. Fecha de consulta: 09. 12. 2019. Disponible en: <https://bit.ly/2Qz0vSx>
- Cortes, Matías. (1965). Los sujetos de la obligación Tributaria. Fecha de consulta: 15.07.2019. Disponible en: <https://bit.ly/34IN5vq>
- Diccionario de la Real Academia Española. (2019). Fecha de Consulta: Disponible en: <https://dle.rae.es/patente>
- Ferreira, José (2006). Curso de derecho Financiero Español. Madrid: Marcial Pons Guía tributaria, Bogotá.
- Fernández, Juan Ignacio. (2007). Una perspectiva constitucional de los derechos y garantías de los contrayentes (principios constitucionales y conexión con el Art. 3.1 LGT) en el Estado

- Actual de los Derechos y Garantías de los Contribuyentes en las haciendas Locales, Madrid Aranzadi.
- García, H. (2003). Tratado de Tributación Tomo I Derecho Tributario. Buenos Aires. Argentina Editorial Astrea De Alfredo y Ricardo Depalma
- García, Marco. (2002). El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal. México Instituto de investigaciones jurídicas. Fecha de consulta: 20.10.2019. Disponible en: <https://bit.ly/3baNQP5>
- Giuliani, Carlos. (2001). Derecho Tributario derecho financiero. Buenos Aires, Editorial Depalma.
- Hernández, R., & Fernández, C., & Baptista Lucio, P. (2010). Metodología de la Investigación. México, D.F: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A.
- Herrera, Jorge. (2001). Patentes Municipales. Chile, Editorial Cono Sur LTDA
- Matute, Julia. (2011). Evolución histórica del impuesto de patente municipal en el ecuador, análisis de los principios de capacidad contributiva y de legalidad. Fecha de consulta: 15.05.2019. Disponible en: <http://hdl.handle.net/10644/2863>
- CIAT. (1999). Modelo del código Tributario. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Fecha de consulta: 15. 11. 2019. Disponible en: <https://bit.ly/32Cnth8>
- Mogrovejo, J. (2010). El poder tributario municipal en el Ecuador. Serie Magíster, volumen 97. Quito. Universidad Andina Simón Bolívar, AbyaYala, Corporación Editora Nacional.
- Millán, Emilio. (1997). El mínimo exento. Tesis doctoral Universidad d'Alacant. Fecha de consulta: 20.05.2020. Disponible en: <https://bit.ly/2QQRXX3>
- Montaño, C., Mogrovejo, J., (2014). Derecho Tributario Municipal Ecuatoriano. Serie Magíster, volumen 36. Quito. Universidad Andina Simón Bolívar. Corporación Editora Nacional.

- Tarsitiano, A. (2005). Estudios de derecho tributario constitucional e internacional. Homenaje latinoamericano a VICTOR UCKMAR. Argentina. Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma S.R.L.
- Tarsitiano, A. (s.f). La autonomía del Derecho financiero y el principio de capacidad contributiva. Argentina. Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma S.R.L.
- Soler, M., y García, C., Hoyos, C., (Coords.) (2008). El Tributo y su aplicación. Perspectiva para el siglo XXI. Tomo II. Buenos Aires. Impresión Verlap S.A.
- Valdés, Ramón. (1996). Prohibición de confiscatoriedad en Instituciones de derecho Tributario. Buenos Aires, Ediciones Depalma.
- Villegas, H. (2001). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario Tomo Único 7º edición ampliada y actualizada. Argentina. Ediciones Depalma Buenos Aires. Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. [INEC] (2010) Proyección de la Población Ecuatoriana, por años calendario, según cantones 2010-2020.Fecha de consulta: 10.09.2019. Disponible en: <https://bit.ly/3hI3802>
- Ynoub, R. (2015). Cuestión de método. México. Cengage Learning Editores, S.A. de C.V.

7. Normativa

- Constitución de la República Del Ecuador [CRE] (2008). Constitución de la República del Ecuador. Asamblea Nacional. Registro Oficial No. 449.
- Código Tributario. [CT] (2005). Congreso Nacional. Registro Oficial Suplemento No. 38.
- Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización. [COOTAD] (2010). Asamblea Nacional del Ecuador. Registro Oficial Suplemento. No. 303. Ordenanza que Reglamenta la Determinación, Administración, Control y Recaudación del Impuesto de Patentes Municipales. (2010). Registro Oficial N.º 352. Primer Suplemento.

Ordenanza que regula la administrativa, control y recaudación de la Patente Municipal en el

Cantón Manta. (2013). Registro Oficial N 871

Corte Constitucional de Ecuador. [CCE] (12 de agosto de 2013). Sentencia No. 006-13-SIN-CC.

Resolución de la Acción de inconstitucionalidad de Ley Orgánica de Régimen Tributario

Interno.