

Quito, D.M., 17 de julio de 2025

CASO 107-21-IN

**EL PLENO DE LA CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR,
EN EJERCICIO DE SUS ATRIBUCIONES CONSTITUCIONALES Y
LEGALES, EMITE LA SIGUIENTE**

SENTENCIA 107-21-IN/25

Resumen: En esta sentencia, la Corte Constitucional acepta y declara la inconstitucionalidad por el fondo, de la frase “con avalúo máximo de 100 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU) del trabajador en general” del inciso tercero del artículo 25 de la Ordenanza 051-2017 que regula la determinación, gestión y recaudación de la contribución especial de mejoras en el cantón Loja, en lo respecta al acceso a la rebaja de la contribución especial de mejoras para las personas adultas mayores, por contravenir los artículos 11 numeral 8 y 37 numeral 5 de la Constitución.

1. Antecedentes procesales

1. El 16 de noviembre de 2021, María de las Nieves Vidal Romero (“**accionante**”)¹ presentó una acción pública de inconstitucionalidad por el fondo en contra del inciso tercero del artículo 25 de la Ordenanza 051-2017 que regula la determinación, gestión y recaudación de la contribución especial de mejoras en el cantón Loja, publicada en el registro oficial 144 de 20 de diciembre de 2017 (“**inciso impugnado**” o “**disposición impugnada**”).
2. El 20 de diciembre de 2021, la Sala de Admisión² admitió a trámite la demanda y corrió traslado de esta al Concejo Municipal del cantón Loja (“**GAD de Loja**”) y a la Procuraduría General del Estado (“**PGE**”), para que se pronuncien sobre la constitucionalidad de la disposición demandada en el término de quince días.
3. El 11 de enero de 2022, el alcalde y el procurador síndico municipal del Gobierno Autónomo Municipal del cantón Loja presentaron un escrito en el que se planteó la posición sobre la demanda de inconstitucionalidad.
4. El 17 de enero de 2022, la Procuraduría General del Estado presentó un escrito en el que señaló correos electrónicos para futuras notificaciones.

¹ Cuenta con legitimación para presentar esta acción, conforme al artículo 77 de la LOGJCC y de conformidad al artículo 67 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencias de la Corte Constitucional.

² La Sala de Admisión estuvo conformada por el ex juez constitucional Ramiro Avila Santamaría, la ex jueza constitucional Daniela Salazar Marín y la jueza constitucional Teresa Nuques Martínez.

5. El 17 de febrero de 2022, por sorteo se asignó la sustanciación de la causa a la jueza Alejandra Cárdenas Reyes.
6. El 10 de junio de 2024, la Defensoría del Pueblo del Ecuador presentó un escrito en calidad de *amicus curiae*.
7. El 19 de junio de 2024, la jueza ponente, en atención a la resolución cronológica de causas, avocó conocimiento del caso y solicitó al Concejo Municipal del GAD de Loja que, en el término de cinco días, informen sobre la vigencia de la disposición impugnada.
8. El 26 de junio de 2024, el Concejo Municipal del GAD de Loja presentó un escrito para contestar lo requerido por la jueza sustanciadora.
9. El 20 febrero de 2025, la jueza sustanciadora solicitó información al GAD de Loja respecto a procedimientos coactivos y recaudación. El 7 de marzo de 2025, el GAD de Loja respondió al requerimiento de la jueza ponente. El 21 de marzo de 2025, la accionante presentó un escrito con información relacionada con la disposición impugnada.

2. Competencia

10. El Pleno de la Corte Constitucional es competente para conocer y resolver la presente acción pública de inconstitucionalidad de conformidad con lo previsto por el artículo 436 número 2 de la Constitución, y con los artículos 75, numeral 1, literal d y, 98 de la LOGJCC.

3. Norma impugnada

11. La acción de inconstitucionalidad fue planteada en contra del inciso tercero del artículo 25 de la Ordenanza 051-2017 que regula la determinación, gestión y recaudación de la contribución especial de mejoras (“CEM”) en el cantón Loja:

Art. 25.- Rebaja por discapacidad y tercera edad.- Cuando el propietario de un inmueble tenga discapacidad a partir del cuarenta por ciento (40%), debidamente certificado con el carnet del CONADIS, Ministerio de Salud Pública y/o a través de la cédula de identidad, podrá acceder a esta rebaja del cincuenta por ciento (50%) del pago de la contribución especial de mejoras (CEM).

Cuando un propietario de un bien inmueble sea mayor de 65 años de edad, tendrá la rebaja del cincuenta por ciento (50%) del pago de la contribución especial de mejoras (CEM).

Esta rebaja se aplicará sobre un solo inmueble con un avalúo máximo de 100 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU) del trabajador en general.

Para acogerse a este tipo de rebajas, el contribuyente deberá realizar la petición a la Dirección Financiera del Municipio de Loja adjuntando la documentación justificativa necesaria. Petición que será convalidada por la institución mediante un informe socio económico.

Aquellos contribuyentes que obtengan los beneficios referidos en el título IV de esta ordenanza, proporcionando información errada o falsa pagarán la CEM íntegra con los intereses correspondientes, sin perjuicio de las responsabilidades legales respectivas. [Énfasis añadido]

4. Fundamentos de la acción de inconstitucionalidad

4.1. Fundamentos de la acción y pretensión

12. La accionante alega que la norma impugnada es inconstitucional por el fondo al contravenir los derechos de las personas adultas mayores reconocidos en los artículos 36 y 37 numeral 5, la garantía de adecuación normativa prevista en el artículo 84, los principios relativos a la supremacía de la norma constitucional previstos en los artículos 424, 425 y 426, los principios de aplicación de derechos previstos en el artículo 11 numerales 1, 2, 3, 4 y 8 y el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 82 de la Constitución.

13. Sobre la alegada transgresión de los derechos de las personas adultas mayores, la accionante indica que:

13.1. La norma impugnada “establece el avalúo máximo de las propiedades de las personas adultas mayores, en 100 RBU como límite para que pueda operar el beneficio de exención en el tributo: *contribución especial de mejoras*” [énfasis en el original].

13.2. Los artículos 36 y 37 numeral 5 de la Constitución:

imponen como derechos constitucionales de las personas adultas mayores, las exenciones en el régimen tributario, y la atención prioritaria en los campos de la inclusión económica y social, derechos que no son atendidos en [la ordenanza 051-2017] toda vez que la norma no respeta el derecho a la exención tributaria, específicamente en cuanto a las contribuciones especiales de mejoras se refiere.

13.3. En 2014, se expidió una ordenanza que, en su artículo 24, determinaba que la exención para las personas adultas mayores aplicaba sobre un solo inmueble con un avalúo máximo de 500 remuneraciones básicas unificadas; es decir, “acorde con el marco constitucional y legal (Ley del Anciano) vigente en ese entonces, el Concejo Cantonal de Loja, expidió una ordenanza en la que se respetaban los derechos constitucionales de las personas adultas mayores” y “generó un amplio espectro en el cual se hicieron efectivos [estos derechos, particularmente a la

exoneración tributaria], aún considerando que los mismos podían ir progresando” [sic]. Sin embargo, en 2017 se expidió la ordenanza 051-2017 que deja sin efecto la ordenanza de 2014 y:

viola de una manera flagrante los derechos constitucionales y su desarrollo, en relación a las personas adultas mayores domiciliadas en el cantón Loja, ya que rebaja en 400 remuneraciones básicas unificadas, lo que equivale al 80%, el avalúo del inmueble de su propiedad para efectos de la exención [...]. Reduce drásticamente y sin ninguna justificación, la población adulta mayor que se beneficiaría de la exención en el pago de la contribución especial de mejoras, lo que implica una regresión en el desarrollo de los derechos de este grupo.

- 14.** Sobre la alegada incompatibilidad de la norma impugnada con el artículo 84 de la Constitución, la accionante señala que:

El Concejo Municipal de Loja, es un órgano con potestad normativa, por tanto, por orden constitucional tiene la obligación, de adecuar formal y materialmente sus ordenanzas a los derechos previstos en la Constitución de la República y en los Tratados Internacionales, en este caso tenía y tiene la obligación de adecuar el tercer inciso del Art. 25 de la Ordenanza Municipal [sic] 51-2017, a los derechos de las personas adultas mayores establecidos en la Constitución y en la ley pertinente.

- 15.** Respecto a la posible transgresión de la disposición impugnada con las disposiciones referentes a la supremacía de la Constitución, la accionante establece que “las garantías normativas guardan relación con la propia Supremacía de la Constitución, por lo que, para efectos de la presente acción, se consideran también infringidas”.

- 16.** Sobre la alegada incompatibilidad con los principios de aplicación de derechos contenidos en los artículos 11 numeral 1 y 11 numeral 2 de la Constitución, la accionante arguye que el inciso tercero del artículo 25 de la ordenanza 051-2017:

ocasiona una discriminación a las personas adultas mayores por su condición socio - económica, debiendo tener en cuenta que las exenciones son un derecho constitucional cuya base no es el patrimonio [de] los adultos mayores [...], sino que a la edad en la que se encuentran su capacidad productiva no es la misma y muchos de ellos aún teniendo bienes inmuebles, carecen de ingresos. [sic]

- 17.** Respecto al principio reconocido en el numeral 8 del artículo 11 de la Constitución, la accionante menciona que:

- 17.1.** El principio de progresividad y de prohibición de regresión en el desarrollo de derechos “merece especial atención en la presente demanda, ya que la inconstitucionalidad por el fondo [...] se da precisamente por ser una norma regresiva en los derechos de las personas adultas mayores” que disminuye y menoscaba el ejercicio de estos derechos “y constituye a nuestro entender una

norma con finalidad exclusivamente recaudatoria”. El derecho de las personas adultas mayores a la exoneración tributaria en el cantón Loja “había alcanzado un reconocimiento y desarrollo que fue menoscabado por la expedición de la ordenanza”.

- 17.2.** Agrega que este principio se relaciona con lo dispuesto por el artículo 26 de la Convención Americana de Derechos Humanos, el artículo 1 del Protocolo de San Salvador, el artículo 2 numeral 1 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, y el artículo 4 de la Convención Interamericana sobre la Protección de los Derechos Humanos de las Personas Adultas Mayores.
- 18.** Respecto a los principios reconocidos en los numerales 3 y 4 del artículo 11 de la Constitución, la accionante cita su contenido. Sobre la alegada transgresión del derecho a la seguridad jurídica, la accionante indica que la norma impugnada no respeta lo dispuesto en la Constitución.
- 19.** La accionante pretende que i) se declare la inconstitucionalidad por el fondo de la norma impugnada; ii) se disponga al Concejo Municipal del GAD de Loja cumpla con la garantía normativa prevista en la Constitución, armonice sus ordenanzas al desarrollo de los derechos constitucionales y adecúe la ordenanza 051-2017 a los artículos 36 y 37 de la norma constitucional; y, iii) se ordene medidas de reparación.

4.2. Argumentos del GAD de Loja

- 20.** En el escrito de 11 de enero de 2022, el GAD de Loja indica que:

El cabildo lojano actuó con su sujeción a la Constitución y la Ley, efectuando algo no prohibido por la ley, en salvaguarda del interés general público, sobre el interés particular, al conocer, discutir y aprobar la [ordenanza 051-2017], que para el caso específico del pago del tributo de contribución especial de mejoras debe ser establecido mediante acto normativo (ordenanza) al tenor de lo prescrito en los artículos 569, 573, 591, 592 del COOTAD.

- 21.** El GAD de Loja menciona que contempló la exención del 50% del pago de la CEM para los adultos mayores sobre un solo inmueble con un avalúo máximo de 100 remuneraciones básicas unificadas “en consideración de las razones sociales y económicas, con la finalidad de no afectar el principio de justicia tributaria ‘quien más tiene más paga’ [...] en salvaguarda del bien común de las mayorías”.
- 22.** El GAD de Loja señala que en la demanda se impugna la posible contradicción de la ordenanza 051-2017 con la ordenanza de 2014 y el artículo 14 de la Ley de Anciano, “situación que no le corresponde analizar a la Corte Constitucional dentro de una

acción de inconstitucionalidad, porque se trataría de cuestiones de legalidad” [énfasis del original omitido].

23. Agrega que la ordenanza 051-2017 sí contempla las exoneraciones en la CEM y fue emitida “en garantía del respeto a la seguridad jurídica y al principio de competencia y la titularidad de las competencias exclusivas de los Gobiernos autónomos descentralizados establecidos en el Art. 82 e inciso ultimo del Art. 425 de la Constitución”, así como el artículo 84 de la norma constitucional y el artículo 569 del COOTAD.
24. Finalmente, solicita que se desestime la demanda y se ratifique la constitucionalidad de la norma impugnada.

4.3 Fundamentos del *amicus curiae*

25. En su escrito, la Defensoría del Pueblo del Ecuador indica que la norma impugnada lesiona los derechos al debido proceso en la garantía de cumplimiento de normas y derechos de las partes y seguridad jurídica, así como, el derecho de las personas adultas mayores, quienes, a su decir, “han sido discriminad[os] en conducta contraria a lo establecido en el numeral 2 del artículo 11 y artículo 226 de la Constitución de la República”. Asimismo, como fundamentos de derecho se refiere a varios artículos de la Constitución –artículos 3, 11, 35, 36, 37 y 84.
26. Adicionalmente, menciona que, como institución nacional de derechos humanos, “ha venido conociendo sobre la situación de vulneración de derechos al aprobar la Ordenanza Municipal 51-2017 [...], lesionando derechos constitucionales relativas [sic] a los derechos de protección de las personas adultas mayores”.
27. Así, solicita que esta Corte se pronuncie sobre la constitucionalidad por el fondo de la norma impugnada y se adecúe la misma a lo dispuesto en los artículos 36 y 37 de la Constitución.

5. Planteamiento del problema jurídico

28. Esta Corte, en el análisis de las acciones de inconstitucionalidad, ha establecido que la parte accionante i) debe demostrar la incompatibilidad normativa con la Constitución.³ Además, de acuerdo a la LOGJCC, ii) debe cumplir cierta carga argumentativa y

³ CCE, sentencia 94-15-IN/21, 7 de abril de 2021, párr. 25; sentencia 9-14-IN/22, 2 de noviembre de 2022, párr. 21; y, sentencia 36-18-IN/24 y acumulado, 8 de febrero de 2024, párr. 69.

plantear argumentos claros, ciertos, específicos y pertinentes por los que considera que existe una incompatibilidad normativa.⁴

29. De lo expuesto en los párrafos 15 y 18 *supra*, se advierte que la accionante señala que la norma impugnada contraviene las disposiciones constitucionales referentes a la supremacía de la Constitución, los principios previstos en los numerales 3 y 4 del artículo 11 de la Constitución y el derecho a la seguridad jurídica. No obstante, la accionante no cumple con una carga argumentativa en la que desarrolle algún argumento claro, cierto, específico ni pertinente sobre la alegada incompatibilidad normativa que permita a esta Corte examinar una posible inconstitucionalidad de la norma impugnada con las disposiciones constitucionales referidas. Pues la accionante no establece cuáles son las razones por las que llega a objetar una incompatibilidad con la Constitución (argumento claro); no identifica razones que se refieran a textos de la norma infraconstitucional (argumento cierto); que no se traten de razones vagas, indeterminadas o indirectas (argumento específico); por ende, tampoco muestra que sean razones de naturaleza constitucional (argumento pertinente).⁵ Por tanto, no se planteará un problema jurídico al respecto.
30. De acuerdo a los párrafos 13.1 al 13.3, 14, 16, 17.1 y 17.2 *supra*, se observa que los fundamentos de la accionante confluyen en cuestionar que i) la disposición impugnada no respeta el derecho a la exención tributaria de las personas adultas mayores en el pago de la CEM del cantón, al establecer como límite para acceder al beneficio un avalúo máximo de las propiedades en 100 remuneraciones básicas unificadas; ii) no se ha adecuado la ordenanza 051-2017 a las derechos constitucionales de las personas adultas mayores sin considerar que, por su condición socio-económica, “a la edad en la que se encuentran su capacidad productiva no es la misma”; iii) en 2014, existió una ordenanza que establecía la exención sobre un inmueble con avalúo de máximo 500 remuneraciones básicas unificadas y, en 2017, con la expedición de la norma impugnada se redujo sin ninguna justificación la población adulta mayor que se beneficiaría de la rebaja del tributo, lo que implica una norma regresiva que afecta la progresividad y el desarrollo de derechos de tal grupo.
31. Este Organismo advierte que, si bien la accionante, bajo la argumentación referida en el párrafo anterior, alega la transgresión de distintas normas constitucionales, centra principalmente sus fundamentos en la contradicción del inciso impugnado con el derecho de las personas adultas mayores a las exenciones tributarias (artículo 37 numeral 5 de la Constitución) y el principio de no regresividad de derechos (artículo

⁴ CCE, sentencia 9-14-IN/22, 2 de noviembre de 2022, párr. 21; y, sentencia 36-18-IN/24 y acumulado, 8 de febrero de 2024, párr. 69.

⁵ CCE, dictamen 2-25-OP/25, 24 de abril de 2025, párr. 32.

11 numeral 8 de la Constitución). En función de lo anterior, se plantea el siguiente problema jurídico:

¿El inciso tercero del artículo 25 de la ordenanza 051-2017 contraviene el derecho de las personas adultas mayores a las exenciones tributarias, así como, el principio de no regresividad de derechos al reducir sin justificación alguna el monto máximo del avalúo del inmueble sobre el que se aplica la rebaja del pago de la CEM del cantón Loja?

6. Resolución del problema jurídico

6.1. ¿El inciso tercero del artículo 25 de la ordenanza 051-2017 contraviene el derecho de las personas adultas mayores a las exenciones tributarias, así como, el principio de no regresividad de derechos al reducir sin justificación alguna el monto máximo del avalúo del inmueble sobre el que se aplica la rebaja del pago de la CEM del cantón Loja?

32. El artículo 11 de la Constitución, entre los principios de aplicación de derechos, establece la obligación de progresividad y prohibición de regresividad, de la siguiente manera:

8. El contenido de los derechos se desarrollará de manera progresiva a través de las normas, la jurisprudencia y las políticas públicas. El Estado generará y garantizará las condiciones necesarias para su pleno reconocimiento y ejercicio. Será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos.

33. A la luz del principio de progresividad, el Estado tiene el deber de adoptar normas, desarrollar jurisprudencia y formular políticas públicas que fortalezcan de manera continua los derechos consagrados en la Constitución. Como complemento de esta obligación, la prohibición de regresividad garantiza que cualquier avance en la protección de un derecho se mantenga, evitando, en principio, la implementación de medidas que reduzcan, vulneren o eliminen su ejercicio.⁶ De este modo, el principio constitucional de no regresividad actúa como un límite tanto a la potestad legislativa como al principio de libertad en la configuración normativa, porque cualquier norma que regule un derecho constitucional debe procurar preservar el nivel de protección reconocido expresamente, bajo riesgo de incurrir en inconstitucionalidad.⁷

34. Sin embargo, la prohibición de regresividad no es una prohibición absoluta, sino que presume la invalidez de una medida regresiva e impone la carga de justificación al

⁶ CCE, sentencia 26-19-IN/22, 29 de junio de 2022, párr. 50.

⁷ CCE, sentencia 16-16-IN y acumulados/22, 27 de enero de 2022, párr. 107.

Estado. De modo que, las medidas regresivas se evalúan a partir de los desarrollos alcanzados para cumplir un derecho y sobre la existencia de una justificación de peso suficiente para que sea aceptable retroceder en dichos progresos.⁸

35. Esta justificación, no obstante, debe ser rigurosa. No cabe una simple explicación o un pretexto cuando se trata de derechos que se vienen ejerciendo. Una justificación es suficiente solo cuando se basa en la satisfacción de otro derecho constitucional y se descartan las demás opciones de optimización de recursos. Cuando no existe justificación o esta es insuficiente, la regresividad es inconstitucional.⁹
36. Ahora bien, la competencia exclusiva de los gobiernos autónomos descentralizados municipales para “crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras”¹⁰ debe ejercerse dentro de los límites establecidos por la Constitución, sin exceder las facultades asignadas, y a la luz de los principios de progresividad y no regresividad del ejercicio de los derechos. En ese marco, si bien la contribución especial de mejoras tiene una naturaleza distinta a otros tributos, como impuestos o tasas –pues se configura como una contraprestación vinculada con la ejecución de una obra pública que incluso puede traducirse en un incremento del valor patrimonial del bien involucrado–, la configuración de este tributo y sus elementos no exime a los gobiernos autónomos descentralizados el deber de ajustar su diseño normativo a los mandatos constitucionales. Así, en virtud del artículo 84 de la Constitución,¹¹ los gobiernos autónomos descentralizados municipales tienen la obligación de adecuar, formal y materialmente sus ordenanzas en respeto y protección al ejercicio de los derechos constitucionales.
37. En relación con la presente acción pública de inconstitucionalidad, se observa que el Concejo Municipal del GAD de Loja, el 20 de diciembre de 2017, expidió la ordenanza 051-2017 que regula la determinación, gestión y recaudación de la contribución especial de mejoras del cantón Loja. De acuerdo con dicha ordenanza, los sujetos obligados al pago de la contribución especial de mejoras son las personas naturales o jurídicas propietarias de los inmuebles beneficiados por la ejecución de una obra

⁸ CCE, sentencia 26-19-IN/22, 29 de junio de 2022, párr. 50.

⁹ CCE, sentencia No. 10-20-IA/20, 31 de agosto de 2020, párr. 37.

¹⁰ Constitución, artículo 264: “Los gobiernos municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley: [...] 5. Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras”.

¹¹ Constitución, artículo 84: “La Asamblea Nacional y todo órgano con potestad normativa tendrá la obligación de adecuar, formal y materialmente, las leyes y demás normas jurídicas a los derechos previstos en la Constitución y los tratados internacionales, y los que sean necesarios para garantizar la dignidad del ser humano o de las comunidades, pueblos y nacionalidades. En ningún caso, la reforma de la Constitución, las leyes, otras normas jurídicas ni los actos del poder público atentarán contra los derechos que reconoce la Constitución”.

pública. En el artículo 25 de la ordenanza impugnada se hace una excepción a esta regla general al establecer una “rebaja por discapacidad y tercera edad”.

38. En lo que concierne a esta causa, el inciso segundo del artículo 25 de la ordenanza 051-2017 manda que la persona propietaria de un inmueble, que sea mayor a 65 años de edad “tendrá la rebaja del cincuenta por ciento (50%) del pago de la [CEM]”. El inciso tercero del artículo 25 de la ordenanza 051-2017 establece las condiciones para la aplicación de tal beneficio tributario, en los siguientes términos: “Esta rebaja se aplicará sobre un solo inmueble con un avalúo máximo de 100 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU) del trabajador en general”.
39. Así, del contenido del artículo 25 de la ordenanza 051-2017, se advierte que la norma impugnada prevé como beneficio tributario la exención parcial del pago de la contribución especial de mejoras para las personas adultas mayores.
40. Sin embargo, el cargo de inconstitucionalidad se refiere a que con la expedición de la ordenanza 051-2017 se configuraría una acción regresiva del derecho a las exenciones tributarias de las personas adultas mayores, por cuanto, se habrían cambiado las condiciones para el acceso al beneficio tributario. Se alega que se habría reducido, sin justificación, el monto máximo del avalúo del inmueble sobre el que se aplica la rebaja del pago de la CEM.
41. A efectos de analizar si la reducción en el monto máximo del avalúo del inmueble, como límite para acceder al beneficio tributario, transgrede el principio de no regresividad de derechos, este Organismo verificará si existe una medida regresiva injustificada. La jurisprudencia constitucional ha sistematizado que dicha verificación se desarrolla de la siguiente manera:

para verificar la existencia de una medida regresiva, se debe primero (1) constatar la disminución, retroceso, menoscabo o anulación del ámbito de protección de un derecho constitucional. Si se constata la existencia de una medida de carácter regresivo, (2) se debe presumir su inconstitucionalidad a menos que la disminución o retroceso se encuentre justificada. Para que una medida regresiva esté justificada, debe evidenciarse que esta es (2.1.) idónea para la satisfacción de otro derecho o principio constitucional; (2.2.) necesaria por haberse previamente evaluado y descartado todas las demás opciones o alternativas de optimización de recursos; y, (2.3.) proporcional en sentido estricto, es decir, que el beneficio que alcanza es superior al costo que aparea (retroceso o disminución en el ámbito de protección de un derecho).¹²

42. Sobre el primer elemento (1), corresponde entonces determinar si el inciso impugnado contiene una medida de carácter regresivo. La accionante indica que existió una ordenanza en 2014 que regulaba la contribución especial de mejoras y que respetaba

¹² CCE, sentencia 26-19-IN/22, 29 de junio de 2022, párr. 52.

el derecho constitucional a las exenciones tributarias.¹³ Específicamente menciona que tal ordenanza preveía una exención para los grupos de atención prioritaria que aplicaba sobre un solo inmueble con un avalúo de máximo 500 remuneraciones básicas unificadas y que, con la vigencia de la ordenanza 051-2017, se rebajó a 100 remuneraciones básicas unificadas el límite del avalúo del inmueble. Señala que la norma impugnada derogó la ordenanza del año 2014. Esto, a su decir, ocasionaría una disminución del acceso a la exención tributaria. Por lo que se contravendría el derecho a las exenciones tributarias de las personas adultas mayores como grupo de atención prioritaria.

43. Ahora bien, conforme al artículo 37 numeral 5¹⁴ de la Constitución, las exenciones en el régimen tributario constituye uno de los derechos que el Estado ecuatoriano debe garantizar a las personas adultas mayores como parte de grupos de atención prioritaria.
44. Tanto en la Constitución como en instrumentos internacionales de derechos humanos es posible observar que se garantiza de forma amplia la protección de los derechos de las personas adultas mayores.¹⁵ Así, el Protocolo adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”¹⁶ determina:

Art. 17.- Protección de los ancianos.- Toda persona tiene derecho a protección especial durante su ancianidad. En tal cometido, los Estados partes se comprometen a adoptar de manera progresiva las medidas necesarias a fin de llegar a cabo este derecho a la práctica [...]

45. Asimismo, la Convención Interamericana sobre la protección de los Derechos Humanos de las personas mayores,¹⁷ en el artículo 1 que señala el ámbito de aplicación y objeto de la convención, determina:

Si el ejercicio de los derechos y libertades mencionados en esta Convención no estuviere ya garantizado por disposiciones legislativas o de otro carácter, los Estados Parte se comprometen a adoptar, con arreglo a sus procedimientos constitucionales y a las disposiciones de esta Convención, las medidas legislativas o de otro carácter que fueren necesarias para hacer efectivos tales derechos y libertades [...]

¹³ La existencia de la ordenanza 007-2014 y su posterior derogatoria han sido identificadas por esta Corte conforme se analizará en el párrafo 48 *supra*.

¹⁴ Constitución, artículo 37: “El Estado garantizará a las personas adultas mayores los siguientes derechos: [...] 5. Exenciones en el régimen tributario.”

¹⁵ CCE, sentencia 76-16-IN/21, 8 de septiembre de 2021, párr. 54.

¹⁶ Ratificado por Ecuador el 2 de octubre de 1993.
<https://www.cidh.oas.org/Basicos/Spanish/Basicos4a.htm>

¹⁷ Ratificada por Ecuador el 12 de diciembre de 2019.
https://www.oas.org/es/sla/ddi/tratados_multilaterales_interamericanos_A-70_derechos_humanos_personas_mayores_firmas.asp

46. En este contexto, la Corte verifica que tanto la Constitución como los instrumentos internacionales determinan que las personas adultas mayores tienen derecho a una protección especial. Como contrapartida, el Estado tiene la obligación, entre otras, de adoptar medidas legislativas o administrativas que promuevan el reconocimiento de estas personas, como grupos de atención prioritaria y el ejercicio de estos derechos. En este marco, el artículo 37 numeral 5 de la Constitución consagra, expresamente, el derecho a las exenciones en el régimen tributario para este grupo de personas, en tanto se orienta a responder a las condiciones de vulnerabilidad estructural. Este derecho, además, guarda una conexión con el derecho a una vida digna, al tener como fin reducir cargas económicas que pueden afectar de forma desproporcionada a aquellos grupos de atención prioritaria que enfrentan dichas condiciones.
47. Ahora bien, para verificar si existió una medida regresiva en la garantía de los derechos de las personas adultas mayores como grupo de atención prioritaria respecto al acceso del beneficio de una exención tributaria, se analizará si el ejercicio del derecho referido se ha disminuido a través de la disposición impugnada. Para el efecto, a continuación, se realizará una comparación entre la ordenanza de 2014 referida por la accionante y la normativa actual que derogó la regulación anterior.
48. La ordenanza 007-2014 de 3 de octubre de 2014 regulaba la determinación, gestión y recaudación de la contribución especial de mejoras en el cantón Loja.¹⁸ En los artículos 23 y 24 establecía que:

Exención por discapacidad.- Los propietarios de inmuebles que tengan discapacidad a partir de un cuarenta por ciento (40%) acreditado mediante el carnet del CONADIS, tendrán una exención del cincuenta por ciento (50%) del pago de la Contribución Especial de Mejoras (CEM). Esta exención se aplicará sobre un solo inmueble con un avalúo máximo de **500 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU)** del trabajador en general. En caso de poseer más de un inmueble, la exención se aplicará respecto al bien cuya CEM sea de mayor valor.

Exención por adulto mayor.- Todo propietario de inmueble, mayor de 65 años de edad, tendrá una exención del cincuenta por ciento (50%) del pago de la CEM. Esta exención se aplicará sobre un solo inmueble con un avalúo máximo de **500 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU)** del trabajador en general. En caso de poseer más de un inmueble, la exención se aplicará respecto del bien cuya CEM sea de mayor valor. [Énfasis añadido]

49. De las normas transcritas se evidencia que la ordenanza establecía la exención tributaria de la contribución especial de mejoras para las personas adultas mayores como grupo de atención prioritaria. Exención que correspondía al 50% del pago del

¹⁸ La ordenanza 007-2014 fue reformada de forma parcial mediante la ordenanza 039-2016 de 10 de octubre de 2016. Esta última ordenanza no reformó la disposición referente al límite del avalúo del inmueble sobre el que aplica la rebaja del pago del tributo.

tributo, se realizaba sobre un solo bien inmueble, con un avalúo máximo de 500 remuneraciones.

50. La ordenanza anterior fue derogada por la ordenanza 051-2017. Actualmente, el artículo 25 de esta norma, mantiene el beneficio de exención tributaria en el pago de la contribución especial de mejoras para las personas adultas mayores. Esta exención corresponde al 50% del pago de la CEM en un solo bien inmueble. No obstante, se encuentra que el inciso impugnado reduce el límite máximo del avalúo del inmueble sobre el cuál se aplica la rebaja de 500 remuneraciones básicas unificadas a 100 RBU (ver sección 3 *supra*).
51. De ello se advierte que existió un cambio normativo en las condiciones para acceder a la exención tributaria que, a juicio de esta Corte, implicó un retroceso en el ejercicio del derecho a las exenciones tributarias de las personas adultas mayores como grupo de atención prioritaria. Como se estableció previamente, el reconocimiento del derecho a las exenciones tributarias de los adultos mayores como grupo de atención prioritaria fundamenta la existencia de una rebaja en el pago de la CEM. Para garantizar el ejercicio del derecho a las exenciones tributarias de este grupo de atención prioritaria, el Estado debe asegurar una reducción efectiva de la carga impositiva. El cambio normativo redujo el ámbito de protección del derecho en cuestión, limitando el acceso a la exención tributaria, al disminuir de forma significativa el valor del inmueble sobre el que se aplica la rebaja del 50% en la CEM. Esto por cuanto menos personas pertenecientes a este grupo de atención prioritaria podrían acceder a la rebaja, lo cual disminuye el alcance de la exención.¹⁹ Por lo que se constata la existencia de una medida de carácter regresivo en la disposición impugnada al señalar que el bien que

¹⁹En el escrito presentado en calidad de *amicus curiae*, la Defensoría del Pueblo, adjuntó el Oficio ML-CCL-2024-0019-OF, asunto: Fiscalización cobros a personas adultas mayores y con discapacidad, presentado por un concejal del cantón Loja, en el que se señala que el documento tiene como fin darle a conocer al alcalde que “se están cobrando injustamente dineros a las personas adultas mayores y personas con discapacidad” y por tanto, solicitó que se corrija “el error inexistente (sic) en la ordenanza 051-2017 [...] esto por cuanto la ordenanza aprobada en 2017 debería ser progresiva y no regresiva”. Consta también, la respuesta, del alcalde del cantón Loja, quien adjuntó el memorando ML-DF-2024-019-M, de 17 de enero de 2024, suscrito por la directora financiera en el que se concluyó que, “mientras exista vigencia de una normativa legal, se tiene que ceñir a la misma (principio de legalidad y reserva de ley)”.

Asimismo, se anexó el oficio DPE-DPLJ-058-2024, de 18 de marzo de 2024, suscrito por el delegado provincial de la Defensoría del Pueblo Loja, en el que indicó que existen “denuncias verbales de personas adultas mayores que se les ha notificado con juicios coactivos” y solicitó al alcalde del cantón Loja que informe al respecto. También consta el oficio ML-JC-2024-006-EXT, de 11 de abril de 2024, suscrito por el jefe de coactivas del cantón Loja, en el que señaló que “la Jefatura de Coactivas ha dado inicio a 463 procesos coactivos impulsados en contra de personas adultas mayores de 65 años que corresponden a diferentes obligaciones tributarias municipales de los años 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023”.

En el escrito presentado por la accionante, el 21 de marzo de 2025, se encuentra adjunto el memorando ML-JC-2024-0001-CG de 11 de abril de 2024, en el que la jefa de coactivas del GAD de Loja indica que se han iniciado 37 procesos coactivos en contra de personas adultas mayores “en referencia a valores pendientes de [CEM]”.

tendrá la exención del 50 % del CEM serán aquellos “con avalúo máximo de 100 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU) del trabajador en general”.

52. Ahora bien, a la luz de la jurisprudencia constitucional (ver párrafo 41 *supra*), esta medida regresiva se presume inconstitucional, salvo que la disminución esté justificada (2). Para constatar que esté justificada debe evidenciarse que la medida persiga un fin constitucionalmente válido, sea idónea, necesaria y proporcional en sentido estricto.

a. Fin constitucionalmente válido

53. Sobre este criterio, la Corte ha establecido que para que una medida persiga un fin constitucionalmente válido debe tener como horizonte el cumplimiento de un objetivo previsto en la Constitución o que busque proteger derechos constitucionales.²⁰
54. En la presente causa, la Corte identifica que la finalidad perseguida por el inciso impugnado de la ordenanza 051-2017 –esto es, la reducción del umbral del avalúo del inmueble como requisito para acceder a la exención de la CEM– responde a fines constitucionalmente válidos. En primer lugar, se relaciona con el principio de suficiencia recaudatoria²¹ que constituye un principio del régimen tributario que busca garantizar la disponibilidad de recursos públicos para el financiamiento del gasto público. En segundo lugar, se vincula con las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados municipales, entre las cuales se incluye la provisión de servicios públicos y obras de infraestructura.²²
55. Asimismo, la medida invocada se articula con el principio de progresividad del régimen tributario,²³ que implica que quienes poseen mayor capacidad económica asuman obligaciones de mayor cuantía, de forma proporcional a su capacidad de

²⁰ CCE, sentencia 7-15-IN/21, 7 de abril de 2021, párr. 32; sentencia 21-18-IN/24, 11 de julio de 2024, párr. 112.

²¹ Principio reconocido en la Constitución, artículo 300: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y **suficiencia recaudatoria**”. Según la jurisprudencia de este Organismo, este principio exige que “quien formula la política pública [debe] tomar en consideración las cargas fiscales que debe atender el Estado, a efectos de diseñar un sistema tributario que satisfaga el financiamiento de estas”. CCE, sentencia 110-21-IN/22, 28 de octubre de 2022, párr. 256.

²² Constitución, artículo 264: “Los gobiernos municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley: [...] 3. Planificar, construir y mantener la vialidad urbana. 4. Prestar los servicios públicos de agua potable, alcantarillado, depuración de aguas residuales, manejo de desechos sólidos, actividades de saneamiento ambiental y aquellos que establezca la ley”.

²³ Principio reconocido en la Constitución, artículo 300: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, **progresividad**, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”. Según la jurisprudencia de este Organismo, este principio exige “al sistema tributario gravar la riqueza de manera proporcional a su incremento”. CCE, sentencia 110-21-IN/22, 28 de octubre de 2022, párr. 168.

contribuir. En ese sentido, el GAD de Loja argumentó que se adoptó la norma impugnada “en consideración de las razones sociales y económicas”, con el fin de resguardar el principio de justicia tributaria bajo el criterio de que “quien más tiene, más paga”. Por tanto, se constata que el inciso impugnado persigue fines constitucionalmente válidos.

b. Idoneidad

- 56.** Sobre el análisis de idoneidad de la medida, esta Corte ha sostenido que “corresponde determinar su eficacia respecto al cumplimiento del fin [constitucionalmente válido] perseguido”.²⁴ Es decir, se verificará si la medida es idónea para la satisfacción de otro derecho o principio constitucional. Al respecto, el GAD de Loja menciona que:

El cabildo lojano actuó con su sujeción a la Constitución y la Ley, efectuando algo no prohibido por la ley, en salvaguarda del interés general público, sobre el interés particular, al conocer, discutir y aprobar la [ordenanza 051-2017], que para el caso específico del pago del tributo de contribución especial de mejoras debe ser establecido mediante acto normativo (ordenanza) al tenor de lo prescrito en los artículos 569, 573, 591, 592 del COOTAD.

- 57.** En este caso, se encuentra que la medida de reducción del límite del avalúo del inmueble sobre el que se aplica la rebaja del 50% en la CEM es adecuada para cumplir con fines constitucionalmente legítimos como el principio de suficiencia recaudatoria y las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados municipales relativas a la provisión de servicios públicos y obras de infraestructura. Asimismo, la norma impugnada puede considerarse idónea a la luz del principio de progresividad tributaria, en tanto, tal como señaló el GAD de Loja, busca orientar el establecimiento de las exenciones atendiendo a la capacidad económica de los contribuyentes.
- 58.** La reducción del umbral del avalúo del inmueble de 500 salarios básicos unificados a 100 salarios básicos unificados permitiría aumentar los ingresos necesarios para el financiamiento de servicios y obras públicas debido a que también se reduciría la cantidad de personas adultas mayores pertenecientes a este grupo de atención prioritaria beneficiarias de la exención tributaria. Así lo anotó el GAD de Loja cuando señaló que la norma se emitió “en consideración de las razones sociales y económicas, con la finalidad de no afectar el principio de justicia tributaria ‘quien más tiene más paga’ [...] en salvaguarda del bien común de las mayorías”.

²⁴ CCE, sentencia 7-15-IN/21, 7 de abril de 2021, párr. 35; sentencia 025-16-SIN-CC, caso 00047-14-IN, 6 de abril de 2016, pág. 12; sentencia 21-18-IN/24, 11 de julio de 2024, párr. 114.

59. En consecuencia, la Corte infiere que la medida es idónea, en tanto guarda relación con fines constitucionalmente válidos, como la suficiencia recaudatoria, la gestión de competencias exclusivas municipales y el principio de progresividad tributaria.

c. Necesidad

60. En cuanto a la necesidad de la medida, la Corte ha referido que se debe verificar que la medida adoptada sea la menos restrictiva para el ejercicio del derecho²⁵ y que siga siendo igualmente idónea para alcanzar el fin constitucionalmente válido.
61. En este caso, si bien la disminución del umbral del avalúo del inmueble mantiene la exención tributaria para el segmento de la población perteneciente a este grupo de atención prioritaria que cumpla con los requisitos para acceder a la rebaja, esta Corte considera que no se ha demostrado que dicha medida sea la menos gravosa posible. En efecto, este Organismo considera que existen alternativas menos restrictivas que podrían haber sido consideradas, como un ajuste más moderado del umbral del avalúo del inmueble –esto es, reducirlo de forma mínima–, la posibilidad de crear un escalonamiento en el requisito para el acceso a esta rebaja o, incluso, un incremento progresivo del tributo aplicable a quienes no forman parte del grupo de atención prioritaria.
62. En consecuencia, esta Corte considera que la medida adoptada por el GAD de Loja no supera el parámetro de necesidad, al no haberse acreditado que sea la opción menos restrictiva para el derecho a las exenciones tributarias de este grupo de atención prioritaria, pese a existir posibles alternativas viables. Si bien esta Corte ha determinado que la norma impugnada no cumple con el criterio de necesidad, con el fin de agotar el análisis de proporcionalidad frente a la existencia de una medida regresiva, se considera pertinente continuar con la verificación del siguiente elemento.

d. Proporcionalidad en estricto sentido

63. Finalmente, el análisis de proporcionalidad en estricto sentido implica analizar si el beneficio que alcanza la medida es superior al costo que apareja, en términos de retroceso o disminución en el ámbito de protección de un derecho.
64. No obstante haber concluido que la norma impugnada no supera el juicio de necesidad, la Corte procederá a examinar su proporcionalidad en estricto sentido, a efectos de determinar si, aun este contexto, la afectación que genera al derecho a la exención

²⁵ CCE, sentencia 025-16-SIN-CC, caso 00047-14-IN, 6 de abril de 2016, pág. 12; sentencia 21-18-IN/24, 11 de julio de 2024, párr. 116.

tributaria de los adultos mayores como grupo de atención prioritaria es razonable y justificada en relación con el beneficio alcanzado.

65. Así, se advierte que la medida en cuestión no es proporcional en sentido estricto, pues el perjuicio que genera para la protección del derecho de las personas adultas mayores como grupo de atención prioritaria a las exenciones tributarias es alto en comparación con la observancia del principio de suficiencia recaudatoria, las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados municipales y el principio de progresividad tributaria. En particular, la reducción introducida por la norma impugnada constituye una regresión evidente y grave. Esto por cuanto la reducción del umbral del avalúo del inmueble disminuye significativamente la posibilidad de que personas que son parte de este grupo de atención prioritaria accedan a la exención tributaria que, por mandato de la Constitución e instrumentos internacionales, les corresponde. Las personas pertenecientes a este grupo de atención prioritaria, se encuentran en una situación socioeconómica de especial vulnerabilidad frente a otros contribuyentes, por lo que los beneficios en materia tributaria permiten garantizar su bienestar y el derecho a la vida digna.²⁶ La Corte nota que la regresión a este acceso en la norma impugnada afecta de manera importante a los mencionados derechos.²⁷
66. Esto se ve reforzado en tanto, de la información proporcionada por la Defensoría del Pueblo, como *amicus curiae*, se advierte que existen procesos coactivos iniciados por el GAD de Loja contra personas adultas mayores (ver nota al pie 19 *supra*). Asimismo, de los argumentos presentados por el GAD de Loja²⁸ se observa que las exoneraciones existentes e ingresadas en el sistema por concepto de la CEM, corresponden a un número reducido de personas adultas mayores, lo que, a la luz de los datos poblacionales del cantón Loja sobre este grupo de atención prioritaria,²⁹ muestra que el umbral del avalúo no solo limita el acceso a la exención, sino que tiene la potencialidad de restringir el ejercicio del derecho a las exenciones tributarias. Esto podría exponer al grupo de atención prioritaria a procesos administrativos que afecten

²⁶ Constitución, artículo 66: “Se reconoce y garantizará a las personas: 2. El derecho a una vida digna, que asegure la salud, alimentación y nutrición, agua potable, vivienda, saneamiento ambiental, educación, trabajo, empleo, descanso y ocio, cultura física, vestido, seguridad social y otros servicios sociales necesarios”.

²⁷ En este punto, cabe mencionar que el artículo 14 de la Ley Orgánica de las Personas Adultas Mayores prevé que toda persona mayor de 65 años con ingresos mensuales estimados de hasta cinco remuneraciones básicas unificadas o con un patrimonio que no exceda de 500 remuneraciones básicas unificadas estará exonerada del pago de impuestos fiscales y municipales. Si bien esta disposición se refiere a impuestos — y no directamente a contribuciones especiales de mejoras como en el presente caso —, constituye un referente normativo respecto a un límite para acceder a exenciones tributarias.

²⁸ En el escrito presentado el 7 de marzo de 2025, el GAD de Loja adjuntó el memorando ML-DT-0195-2025M, de 25 de febrero de 2025, suscrito por el ayudante de cambios informáticas, con el visto bueno del director de tecnología. En ese documento se indica que en “la actualidad existen ingresadas exoneraciones para contribuciones especial de mejoras” con el siguiente detalle: adultos mayores 23.

²⁹ De acuerdo con el Instituto Nacional de Estadística y Censos INEC, Censo Ecuador 2022, la población de personas adultas mayores en el cantón Loja es de 24.119.

su estabilidad económica, con impacto directo en su derecho a la vida digna. De allí que la accionante de la causa alegue que la medida restrictiva ocasiona un impacto en el ejercicio de los derechos de las personas adultas mayores, pese a su condición socio económica. En virtud de lo expuesto, la Corte constata que la medida adoptada por el GAD de Loja afecta en un alto grado el derecho a la exención tributaria de la que gozan las personas adultas mayores como grupo de atención prioritaria.

67. Por otro lado, el GAD de Loja menciona que emitió la ordenanza 051-2017 para salvaguardar el interés general sobre el interés particular. Si bien el principio de suficiencia recaudatoria, las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados municipales y el principio de progresividad tributaria son fines constitucionalmente válidos, esta Corte considera que estos no pueden alcanzarse a costa de generar una regresividad en la protección de los derechos del grupo de atención prioritaria sin que medie una justificación rigurosa por parte del gobierno autónomo descentralizado. Como se ha establecido, el Estado tiene la obligación de adoptar medidas progresivas en atención al derecho de protección especial de este grupo de la población.
68. La Corte nota que el GAD de Loja no ha aportado una justificación rigurosa sobre en qué medida se ha satisfecho el principio de suficiencia recaudatoria, las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados municipales y el principio de progresividad tributaria,³⁰ ni ha determinado por qué o cómo dicha medida ha permitido, a su vez, la satisfacción de otro derecho constitucional. La argumentación del GAD se limita a aludir de manera abstracta a los “intereses generales” y al principio de suficiencia recaudatoria, sin que dichas alusiones permitan determinar la manera en que esta regresión está constitucionalmente justificada.
69. De ahí que, en esta causa, se encuentra que el costo de la medida —la restricción del acceso a la exención tributaria para las personas adultas mayores— ocasiona un detrimento alto al grupo de atención prioritaria sin que el GAD de Loja haya dado razones de peso que justifiquen, a partir de esta restricción, que la suficiencia recaudatoria, las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados municipales, el principio de progresividad tributaria u otros preceptos constitucionales se satisfagan de manera amplia. En este contexto, la norma

³⁰ En relación con ello, en el escrito presentado el 7 de marzo de 2025, el GAD de Loja adjuntó el memorando ML-DT-0195-2025M, de 25 de febrero del mismo año, suscrito por el ayudante de cambios informáticos y con el visto bueno del director de tecnología. En tal documento se anexa información sobre los rubros pagados por personas adultas mayores “que cuentan con la exención configurada en el sistema GIM para los rubros de CEM” de 2018, 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025, por concepto de distintas contribuciones. Por ejemplo, para 2025 las personas pertenecientes a grupos de atención prioritaria con exención, en relación con la contribución para la “regeneración urbana – intervención directa (sectorial)” pagaron USD 1 455,95.

impugnada es completamente desproporcionada, considerando la magnitud de la regresión normativa que implica.

70. Por lo expuesto, se infiere que la medida restrictiva no supera el análisis de proporcionalidad en estricto sentido y, por tanto, la restricción del derecho a la exención tributaria de las personas adultas mayores como grupo de atención prioritaria no está justificada. La Corte reitera que la regresión introducida por la norma impugnada –al reducir el umbral del avalúo del inmueble– representa un retroceso normativo significativo, incompatible con el principio de no regresividad y con el deber reforzado de protección a los grupos de atención prioritaria. De modo que, el límite del avalúo del inmueble constante en el inciso impugnado de la ordenanza 051-2017 es contrario al derecho de las personas adultas mayores a las exenciones tributarias, así como, al principio de no regresividad de derechos. Consecuentemente, se declara la inconstitucionalidad de la frase “con avalúo máximo de 100 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU) del trabajador en general” del inciso impugnado en lo respecta al acceso a la rebaja de la CEM de las personas adultas mayores.
71. Cabe señalar que la Corte no desconoce que los gobiernos autónomos descentralizados gozan de potestad normativa en materia tributaria, de conformidad con la Constitución.³¹ No obstante, reitera que el ejercicio de dicha potestad debe observar los límites de la Constitución, en particular, el principio de progresividad y la prohibición de regresividad en el reconocimiento de derechos constitucionales. En ese marco, un cambio normativo que implique una medida regresiva no es inconstitucional en sí misma, pero sí lo será cuando afecte a grupos de atención prioritaria y carezca de una justificación, de modo que afecte de forma desproporcionada a grupos de atención prioritaria, como las personas adultas mayores, cuyo acceso a los derechos requiere de una protección reforzada.
72. Finalmente, esta Corte recuerda al GAD de Loja que, en caso de emitir una nueva normativa que regule el acceso a la rebaja de la CEM, deberá observar los parámetros establecidos en esta sentencia, en especial aquellos vinculados con la prohibición de regresividad en la protección de derechos constitucionales de los grupos de atención prioritaria. En particular, cualquier eventual cambio normativo deberá estar debidamente justificado con base en estudios técnicos que acrediten su necesidad, razonabilidad y proporcionalidad. Asimismo, se conmina al GAD de Loja a que, en la elaboración de futuras ordenanzas que se relacionen con los derechos de las personas

³¹ Constitución, artículo 264 numeral 5: “Los gobiernos autónomos tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley: [...] 5. Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras”.

pertenecientes a grupos de atención prioritaria, adopte mecanismos participativos que garanticen su inclusión.

7. Decisión

En mérito de lo expuesto, administrando justicia constitucional y por mandato de la Constitución de la República del Ecuador, el Pleno de la Corte Constitucional resuelve:

- 1. Aceptar** la acción pública de inconstitucionalidad **107-21-IN**.
- 2. Declarar** la inconstitucionalidad, por el fondo, de la frase “con avalúo máximo de 100 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU) del trabajador en general” contenida en el inciso tercero del artículo 25 de la ordenanza 051-2017, en lo que respecta al acceso a la rebaja de la CEM para las personas adultas mayores.
- 3.** Notifíquese y publíquese.

Jhoel Escudero Soliz
PRESIDENTE

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con siete votos a favor de los jueces constitucionales Karla Andrade Quevedo, Jorge Benavides Ordóñez, Alejandra Cárdenas Reyes, Jhoel Escudero Soliz, Richard Ortiz Ortiz, Claudia Salgado Levy y José Luis Terán Suárez; y, un voto salvado del juez constitucional Alí Lozada Prado, en sesión jurisdiccional ordinaria de jueves 17 de julio de 2025; sin contar con la presencia de la jueza constitucional Teresa Nuques Martínez, por uso de una licencia por vacaciones.- Lo certifico.

Firmado electrónicamente
Aída García Berni
SECRETARIA GENERAL

SENTENCIA 107-21-IN/25

VOTO SALVADO

Juez constitucional Alí Lozada Prado

1. Respetuoso del voto de mayoría, disiento con la decisión adoptada. Las razones se expusieron en las deliberaciones del Pleno de la Corte Constitucional y se sintetizan a continuación.
2. En este caso, se resolvió una demanda de inconstitucionalidad en contra del inciso tercero del artículo 25 de la Ordenanza 051-2017, que regula la determinación, gestión y recaudación de la contribución especial de mejoras en el cantón Loja, publicada en el Registro Oficial 144 de 20 de diciembre de 2017. El voto de mayoría estableció que la frase “con avalúo máximo de 100 Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU) del trabajador en general” contiene una restricción injustificada de derechos, porque reduce la exención previamente concedida mediante ordenanza a las personas de la tercera edad equivalente al avalúo de máximo de 500 remuneraciones básicas unificadas; es decir, se concluyó que esa reforma normativa implicó una vulneración al derecho de las personas adultas mayores a gozar de exenciones tributarias, así como al principio de no regresividad de derechos.
3. En mi opinión, el análisis del voto de mayoría presupone que el grupo de adultos mayores, considerado de atención prioritaria por el artículo 35 de la Constitución, es homogéneo para todos los efectos. Sin embargo, resulta claro que la condición de adulto mayor presenta diversos grados de vulnerabilidad según la pertenencia de las personas a otros grupos también merecedores de atención prioritaria. Bien entendido, a esto se ha referido a la Corte cuando ha empleado la noción de “vulnerabilidad interseccional” para reconocer que la “situación de riesgo en el ejercicio de sus derechos, y de limitaciones en el acceso a servicios públicos” tiene una gravedad más intensa en el caso de las personas que, además de padecer discapacidad visual, son habitantes de calle y están en condición de extrema pobreza”.¹
4. En el presente caso, tratándose de la exención tributaria aplicable a una contribución de mejoras, su regulación debe balancear el principio de sostenibilidad fiscal junto con el de la justicia distributiva (las obras de mejoras tienen un costo que debe distribuirse de manera justa) y el beneficio prestacional en favor de las personas adultas mayores acreedoras de la exención. Eso quiere decir, no solamente que resulta razonable acotar el grupo de personas adultas mayores beneficiarias en razón de su condición

¹ CCE, sentencia 673-17-EP/23, 24 de mayo de 2023, párr. 48.

socioeconómica, sino que el no hacerlo implicaría una afectación desproporcionada al principio de la sostenibilidad fiscal conjuntamente con el de la justicia distributiva, propia de un estado social (artículos 1 inciso primero, 3.5, 285.2, 300 inciso segundo de la Constitución).

5. Es cierto que, sociológicamente, una mayoría de las personas adultas mayores tiene ingresos restringidos respecto del resto de la población adulta, por lo que aquellas requieren un trato tributario preferencial como garantía prestacional de sus derechos sociales, de ahí que la directriz del artículo 37.5 de la Constitución tiene plena justificación. Sin embargo, de esto no se sigue que cualquier exclusión de un trato tributario tal a personas adultas mayores con niveles de ingreso o de patrimonio relativamente altos sea necesariamente inconstitucional.
6. Por ello, discrepo con la interpretación que hace el voto de mayoría del artículo recientemente mencionado, pues generaliza indebidamente su alcance:

[...] el artículo 37 numeral 5 de la Constitución consagra, expresamente, el derecho a las exenciones en el régimen tributario para este grupo de personas, en tanto se orienta a responder a las condiciones de vulnerabilidad estructural. Este derecho, además, guarda una conexión con el derecho a una vida digna, al tener como fin reducir cargas económicas que pueden afectar de forma desproporcionada a aquellos grupos de atención prioritaria que enfrentan dichas condiciones.

7. El señalado artículo 37.5 constitucional no puede interpretarse en el sentido de que todas las exenciones tributarias dirigidas a personas adultas mayores tengan que necesariamente normar como destinatarias a todas y cada de ellas, indiferentemente de su condición socioeconómica. Esta sería, bien una interpretación **formalista** de ese artículo, incompatible con la idea de que los derechos fundamentales constituyen razones (que reflejan una pluralidad de principios, fines, valores, bienes) para la emisión de reglas jurídicas; o bien, una visión **identitaria** de los derechos de las personas adultas mayores, según la cual, el fundamento de esos derechos no radicaría en la dignidad y autonomía de cada una de las personas adultas mayores, sino en una suerte de “esencia” homogeneizadora del grupo etario al que pertenecen, de manera que las diferenciaciones (“interseccionalidades”) se vuelven superfluas a la hora de evaluar los grados de vulnerabilidad al interior de aquel grupo social; por ejemplo, en función de su condición socioeconómica para efectos de beneficiar de manera proporcionada a las personas adultas mayores con una exención tributaria.
8. Por cierto, no hay que confundir lo dicho sobre el artículo 37.5 de la Constitución con un fenómeno inevitable que afecta a las reglas. Estas, al referirse a supuestos fácticos generales, a veces pueden *incluir* casos que, según su “espíritu” (es decir, su razón de ser subyacente), *no deberían*; o bien, *no incluir* casos que, según ese mismo “espíritu”,

sí deberían. Esto es lo que se quiere decir con la frase de que la ley no se elabora para lo singular, sino para lo general. Por ejemplo, en razón de su avalúo, alguien podría estar *incluido* en los beneficiarios de la exención tributaria y sin embargo tener condiciones socioeconómicas por las que *no debería* estarlo (caso de sobreinclusión); o bien, *no estar incluido* en esos beneficios y sin embargo tener condiciones por las que *sí debería* (caso de subinclusión). Aunque siempre es posible que se presenten casos de sobreinclusión y subinclusión de las reglas, lo que se debe procurar es que, en general, la regla satisfaga sus razones subyacentes. En este caso: que el grupo de personas adultas mayores beneficiarias de la exención tributaria sean las que, atendiendo a sus condiciones socioeconómicas, propias de su edad y de sus circunstancias individuales, sea el proporcionado.

9. Pero lo dicho en el último párrafo, como se ve, no supone que el citado artículo 37.5 constitucional tenga que ser interpretado en el sentido de que, si una regla de exención tributaria en favor de las personas adultas mayores deja fuera a alguien perteneciente –digamos– al 10% de la población ecuatoriana con más altos ingresos, ella sea inconstitucional por violar los derechos de las personas adultas mayores. El sentido común impide considerar a una persona de este último segmento *etariamente* “vulnerable” frente a la política tributaria.
10. De hecho, todo esto se cumple en el presente caso: tanto el límite de las 500 RBU como el posterior de las 100 RBU, establecidos mediante ordenanza por el cantón Loja, excluyen a las personas adultas mayores cuyos avalúos excedan el respectivo umbral. En ningún momento se concedió una exención a la totalidad de contribuyentes adultos mayores.
11. Por lo que la cuestión central en este caso era, específicamente, la de si el cambio en el monto máximo del avalúo constituyó o no una regresión de derechos. Respecto del principio de progresividad y no regresividad de derechos (art. 11.8 de la CRE), la Corte ha señalado que este limita la actividad estatal e impide el empeoramiento de las condiciones generales en el ejercicio de un derecho² en relación con mínimos esenciales.³ La Corte ha establecido que dicho principio no es absoluto y que determinadas circunstancias adversas podrían incidir en la posibilidad del Estado de mantener las mismas garantías para la protección de un derecho.⁴ Y, en consecuencia, que “cualquier retroceso en la protección de los derechos, debe presumirse en principio inconstitucional, pero puede ser justificable”.⁵ Por consiguiente, sobre el principio de progresividad y no regresividad de derechos, la jurisprudencia de la Corte ha

² CCE, sentencia 9-20-IA/20, 31 de agosto de 2020, párr. 159.

³ CCE, sentencia 129-12-SEP-CC, 10 de abril de 2012, y sentencia 005-13-SIN-CC, 9 de abril de 2013.

⁴ CCE, sentencia 83-16-IN/20, 10 de marzo de 2021, párr. 279.

⁵ *Ibíd.*

identificado dos momentos para su análisis: (i) que se constate que una norma o medida adoptada por algún órgano del poder público implica un “retroceso” o “empeoramiento” en la satisfacción de un derecho fundamental; y, (ii) que dicho órgano no logre justificar la situación anterior, lo que podría en ciertos casos requerir un análisis de proporcionalidad. Solo si ambas condiciones se verifican, habría una genuina regresión de derechos fundamentales y, en consecuencia, la norma o medida examinada sería inconstitucional.

12. Es decir, en el presente caso, lo primero (i) que se debía analizar era si la ordenanza implicó o no un retroceso o empeoramiento de la satisfacción de un derecho fundamental. Para ello, era indispensable valorar si la reducción del grupo de beneficiarios de la exención de la contribución especial de mejoras excluía en general –es decir, sin considerar casos aislados de subinclusión– a personas adultas mayores que, en razón de su condición socioeconómica, tenía el derecho a conservar ese beneficio tributario como protección de sus derechos sociales. Y este examen –a diferencia del momento (ii)– debía realizarse respetando el principio de presunción de constitucionalidad de la norma impugnada –emitida por un órgano legislativo municipal–; por consiguiente, la carga de la argumentación en este primer examen recaía sobre la parte demandante de la inconstitucionalidad.
13. Ahora bien, el referido retroceso o empeoramiento no debía ser evaluado de manera cuantitativa o meramente aparente, es decir, con base en la mera constatación de que el monto del avalúo disminuyó y que, obviamente, menos personas se beneficiarían de la exención. Por el contrario, se debía realizar un análisis cualitativo que permita evaluar si, al menos de manera plausible, dicha norma desprotegía a personas de la tercera edad que, desde una perspectiva “interseccional” (socioeconómica), eran vulnerables en el contexto de la asignación de una exención tributaria basada en el artículo 37.5 de la Constitución.
14. Para un análisis cualitativo como ese, era indispensable contar con una mínima información relevante. Sin embargo, en el caso concreto, la accionante no la aportó. En consecuencia, debió concluirse que no se había probado el elemento (i): el mencionado retroceso o empeoramiento (en términos cualitativos, insisto).
15. En conclusión, se debieron desestimar las pretensiones de la demanda de inconstitucionalidad en el presente caso.

Alí Lozada Prado
JUEZ CONSTITUCIONAL

Razón: Siento por tal, que el voto salvado del juez constitucional Alí Lozada Prado, anunciado en la sentencia de la causa 107-21-IN, fue presentado en Secretaría General el 31 de julio de 2025, mediante correo electrónico a las 18:27; y, ha sido procesado conjuntamente con la sentencia.- Lo certifico.

Firmado electrónicamente
Aída García Berni
SECRETARIA GENERAL