

**UNIVERSIDAD DE CUENCA**



**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES**

**ESCUELA DE DERECHO**

**“LA TASA SOLIDARIA EN LA PROVINCIA DEL AZUAY: ANALISIS DE SU  
NATURALEZA JURÍDICA”**

Monografía previa a la obtención del Título de Abogado de los Tribunales de Justicia de la República del Ecuador y Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales.

**AUTOR:** Jorge Fernando Aguilera Quezada

**DIRECTOR:** Dr. Marlon Tiberio Torres Rodas

Diciembre - 2016



## **RESUMEN**

Este proyecto de investigación tiene como objeto contrastar la Tasa Solidaria, creada por el Gobierno Provincial del Azuay, con el desarrollo dogmático que al respecto de las tasas ha elaborado la doctrina nacional como internacional, con la finalidad de establecer su verdadera naturaleza jurídica y conocer las consecuencias que produce en el campo tributario. Además, se analizará las contradicciones que la Tasa Solidaria tiene con el resto del ordenamiento jurídico nacional, su vinculación con otros ingresos tributarios y los conflictos sociales y políticos que su recaudación ha generado.

## **PALABRAS CLAVE**

Tasa Solidaria, Tributo, Tasa, Gobierno Provincial, Matriculación Vehicular, Ordenanza, Potestad Tributaria, Sistema Vial, Servicio.



## **ABSTRACT**

This research aims to contrast Tasa Solidaria, which has been created by Gobierno Provincial del Azuay, within the dogmatic development, elaborated by national and international doctrine, with the purpose of establishing its real legal nature and knowing the consequences that it generates in the taxes field. Besides, we will analyze the contradictions that Tasa Solidaria has with the rest of the national legal order, its bonding with another tax incomes and the social and political disputes that its revenues has generated.

## **KEYWORDS**

Tasa Solidaria, Tax, Rate, Provincial Government, Vehicle Registration, Ordinance, Tax Authority, Road System, Service.



## ÍNDICE DE CONTENIDOS

RESUMEN .....	2
ABSTRACT .....	3
ÍNDICE DE CONTENIDOS .....	4
ÍNDICE DE CUADROS .....	6
CLÁUSULA DE DERECHOS DE AUTOR.....	7
CLÁUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL .....	8
DEDICATORIA.....	9
AGRADECIMIENTO.....	10
INTRODUCCIÓN .....	11
CAPITULO 1: CONSIDERACIONES PRELIMINARES.....	13
1.1. Autonomía de los Gobiernos Autónomos Descentralizados .....	13
1.2. Potestad Tributaria Provincial .....	16
1.3. Facultades de la Administración Tributaria Provincial.....	19
CAPÍTULO 2: LA TASA A LA LUZ DE LA DOCTRINA TRIBUTARIA.....	25
2.1. Concepto de Tasa.....	25
2.2. Naturaleza de la Tasa .....	28
2.3. Elementos que caracterizan a la Tasa .....	31
2.3.1. Divisibilidad del Servicio .....	32
2.3.2. Naturaleza del Servicio .....	33
2.3.3. Efectividad del Servicio.....	35
2.3.4. Destino del Importe.....	36
2.3.5. Ventaja.....	37



2.3.6. Voluntad del Contribuyente.....	38
2.3.7. Razonable Equivalencia .....	39
2.4. Diferencias entre Tasas y Precios Públicos .....	41
CAPÍTULO 3: REGULACIÓN DE LA TASA SOLIDARIA EN LA “ORDENANZA QUE REGULA EL SISTEMA DE GESTIÓN VIAL DE LA PROVINCIA DEL AZUAY” .....	45
3.1. Sistema Vial de la Provincia del Azuay .....	45
3.2. La Tasa Solidaria .....	48
CAPÍTULO 4: ANÁLISIS DE LA TASA SOLIDARIA SEGÚN LO ESTABLECIDO POR LA DOCTRINA .....	57
CAPÍTULO 5: PROBLEMAS Y CONTRADICCIONES GENERADOS POR EL COBRO DE LA TASA SOLIDARIA .....	69
5.1. Conflicto de Normativa que Regula la Recaudación y Exigibilidad de la Tasa Solidaria .....	69
5.2. Triple Imposición sobre la Propiedad de Vehículos Motorizados.....	75
5.3. Controversias que ha Ocasionado el Cobro de la Tasa Solidaria en la Provincia del Azuay .....	82
CONCLUSIONES.....	87
RECOMENDACIONES .....	91
REFERENCIAS.....	94



## ÍNDICE DE CUADROS

Tabla 1: Valor de la Tasa .....	51
Tabla 2: Tarifa del Impuesto a los Vehículos .....	77
Tabla 3: Tarifa del Impuesto al Rodaje.....	79
Tabla 4: Tarifa Impuesto Municipal al Rodaje .....	80



## CLÁUSULA DE DERECHOS DE AUTOR



Universidad de Cuenca  
Clausula de derechos de autor

*Jorge Fernando Aguilera Quezada*, autor de la monografía "LA TASA SOLIDARIA EN LA PROVINCIA DEL AZUAY: ANALISIS DE SU NATURALEZA JURÍDICA", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Abogado de los Tribunales de Justicia de la República del Ecuador y Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, Diciembre de 2016

Jorge Fernando Aguilera Quezada

C.I.: 010480124-6



## CLÁUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL



Universidad de Cuenca  
Clausula de propiedad intelectual

---

Jorge Fernando Aguilera Quezada, autor de la monografía "LA TASA SOLIDARIA EN LA PROVINCIA DEL AZUAY: ANALISIS DE SU NATURALEZA JURÍDICA", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, Diciembre de 2016

Jorge Fernando Aguilera Quezada

C.I.: 010480124-6





## DEDICATORIA

A mi madre Carmelina, por estar siempre ahí cuando más la necesité, apoyándome, aconsejándome, y sobretodo siendo el mejor ejemplo de perseverancia que me ha impulsado a alcanzar mis metas;

a mi hermana Paola, de quien estoy muy orgulloso, y con quien a pesar de los desacuerdos, siempre estamos ahí el uno para el otro;

a mi novia Diana, por estar junto a mi lado, escucharme, y comprenderme durante todo este tiempo.

A mi familia, por siempre estar pendiente de mí y por todo lo que han significado en mi desarrollo como profesional y ser humano.

Para todos ustedes con mucho cariño.



## AGRADECIMIENTO

A Dios por ser quien guía mi camino día a día,  
ya que sin el nada es posible.

A mi Director de Monografía, por todo el esfuerzo y ayuda prestada durante el desarrollo del presente trabajo, pero más aun por ser un verdadero amigo y una persona digna de admiración.

A mis profesores que durante estos cinco años han sabido dar lo mejor de sí para educar a los mejores profesionales, así como a mis compañeros, quienes son una fuente constante de aliento e inspiración.

Por último, a mis amigos Santiago y Humberto, por todos los momentos compartidos, alegrías, sinsabores, y por todo el camino que nos resta recorrer.

Gracias a cada uno de ustedes.



## INTRODUCCIÓN

La Tasa Solidaria es un tributo creado por el Gobierno Provincial del Azuay en el año 2007. Fue introducida por la “Ordenanza que crea la Tasa para el mantenimiento de las Vías de la Red Secundaria y Terciaria de la Provincia del Azuay”. Hoy en día se encuentra normada en la “Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay”, y su pago se exige requisito para la matriculación vehicular en la Provincia del Azuay.

Esta tasa fue establecida con el propósito de servir de mecanismo de financiamiento del Subsistema de Delegación, el cual es parte integrante del Sistema Vial de la Provincia del Azuay. Este subsistema es de competencia de los Gobiernos Autónomos Descentralizados Parroquiales Rurales de la Provincia del Azuay, por delegación otorgada a estos por parte del Gobierno Provincial del Azuay. Por lo tanto, los recursos obtenidos por el pago de la Tasa Solidaria son los que hacen posible que se lleven a cabo las obras de mantenimiento vial en este subsistema, que agrupa aquellos caminos sin asfaltar que permiten la conectividad de las parroquias rurales de la provincia.

En ejercicio de la autonomía de la que gozan los gobiernos autónomos descentralizados, por mandato constitucional y legal, y en base a la potestad tributaria que ostentan, estos niveles de gobierno están facultados para crear tasas y contribuciones especiales, en orden a financiar los servicios, que de acuerdo a las competencias que poseen, se prestan a la ciudadanía de sus territorios en general. Nuestro ordenamiento jurídico regula la autoridad competente y la forma mediante la cual se deberán implementar estas categorías tributarias, pero además de cumplir con esto, los órganos legislativos locales deben observar, ya en el contenido, las características que deben guardar los ingresos tributarios que están creando. Esto tristemente no se encuentra contemplado en ninguna ley, mucho menos a nivel constitucional, por lo que constituyendo la doctrina una fuente



del Derecho, la misma adquiere un papel trascendental al momento de regular estas instituciones.

La Tasa Solidaria, como tasa y categoría tributaria que es, debe cumplir con las características que al respecto de esta institución ha establecido la doctrina, con el propósito de que su creación no constituya un abuso por parte del nivel de gobierno encargado de hacerlo y no signifique al mismo tiempo vulneración de derechos del contribuyente. A la luz de la doctrina se intentará descifrar la verdadera naturaleza jurídica de la Tasa Solidaria, con el fin de avalar su exigencia o desenmascarar el verdadero objetivo de su imposición. Esta tasa así mismo ha sido motivo de grandes controversias a nivel provincial, ya que algunas entidades no se ponen de acuerdo en cuanto a si corresponde o no su exigencia, además de que aquella incrementa la presión fiscal que existe sobre los propietarios de vehículos que deben cumplir con su proceso de matriculación en la Provincia del Azuay.



## **CAPITULO 1: CONSIDERACIONES PRELIMINARES**

### **1.1. Autonomía de los Gobiernos Autónomos Descentralizados**

La Constitución de la República del Ecuador (CRE) en su Título V se encarga de establecer la división político administrativa del Estado ecuatoriano, siendo de esta manera que en su Art. 242 se verifica que se organizará a través de regiones, provincias, cantones y parroquias rurales. Esta forma de organización adoptada por el Ecuador encuentra su razón de ser en la realidad que se nos presenta, de tal manera que cada gobierno autónomo descentralizado, ya sea regional, provincial, cantonal o parroquial rural esté encargado de las necesidades de su territorio, de acuerdo a las condiciones y características que cada población del país presenta. Para el caso de los Gobiernos Autónomos Descentralizados Provinciales, su origen o fundamento está en la necesidad de agrupar diferentes poblados, que si bien se encuentran separados, al mismo tiempo comparten un territorio, idiosincrasia y costumbres similares, de tal forma que este nivel de gobierno velara por la integración y satisfacción de las demandas de la ciudadanía que en escala macro se generan en los sectores urbanos y rurales de la provincia.

El Capítulo Primero dentro del Título V de la Constitución de la República del Ecuador se encarga de regular los Principios Generales que dentro de esa sección serán de directa aplicación, para lo cual en el Art. 238, para el tema que nos interesa, se hace mención que los gobiernos autónomos descentralizados gozaran de autonomía política, administrativa y financiera, dentro de las competencias que la propia Constitución establezca o que mediante ley se regulen.

Ahora es importante pasar a analizar qué se entiende por Autonomía, para lo cual tomamos el concepto de Dana Montaña (1959), que refiere:



Autonomía no es tan solo un conjunto más o menos grande de poderes más o menos extensos; es una cualidad específica de la corporación que las distingue de las demás: su capacidad de gobierno propio y, con más precisión, su capacidad de organizarse dentro de las condiciones de la ley fundamental o poder constituyente, de darse sus intenciones o poder legislativo y de gobernarse con ellas, con prescindencia de otro poder. (p.201)

Así mismo el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (en adelante COOTAD) define en su Art. 5, lo que para en la aplicación de sus disposiciones, se debe entender por Autonomía: “La autonomía política, administrativa y financiera de los gobiernos autónomos descentralizados y regímenes especiales prevista en la Constitución comprende el derecho y la capacidad efectiva de estos niveles de gobierno para regirse mediante normas y órganos de gobierno propios, en sus respectivas circunscripciones territoriales, bajo su responsabilidad, sin intervención de otro nivel de gobierno y en beneficio de sus habitantes”.

De lo transcrito en líneas superiores podemos apreciar que la Autonomía en el campo de la doctrina es entendida como una cualidad, pero ya en nuestra legislación trasciende esa naturaleza, para convertirse en un verdadero derecho, exigible tanto por cada uno de los niveles de gobierno, como por cada uno de los ciudadanos. Lo que caracteriza a la Autonomía es la facultad que tienen los gobiernos de regirse de acuerdo a sus prerrogativas y dictámenes, sin la inferencia de otro poder distinto al suyo, siempre respetando lo previsto por la Constitución de la República.

Ya entrando en materia, pero sin querer abordar en demasía lo que será analizado en su oportunidad en el siguiente acápite, es importante tener en cuenta en particular la Autonomía Financiera, como una de las tres tipos de autonomías que en el COOTAD se hacen referencia; de esa forma en el inciso cuarto del artículo citado se dice: “La



autonomía financiera se expresa en el derecho de los gobiernos autónomos descentralizados de recibir de manera directa, predecible, oportuna, automática y sin condiciones los recursos que les corresponden de su participación en el Presupuesto General de Estado, así como en la capacidad de generar y administrar sus propios recursos, de acuerdo a lo dispuesto en la Constitución y la ley”.

Lo trascendente de lo citado lo encontramos en la capacidad que tienen los GAD's de generar y administrar sus propios recursos, teniendo como límites la Constitución y la ley, para lo cual podrán dictar ordenanzas para el efecto, en el ámbito de sus competencias. De aquí nace una primera conclusión o consideración, la cual es, la autonomía, o si se quiere la independencia o potestad de la que gozan los gobiernos locales, los gobiernos provinciales para el caso que nos incumbe, de generar sus recursos, siendo así que se encuentran legitimados para tal tarea, y por lo tanto no cabría discusión en cuanto a si cuentan con esa facultad para hacerlo.

Además es importante hacer una primera consideración en cuanto a la Autonomía Financiera de la cual gozan los GAD's, y esta radica en cuanto a los límites a los que se sujeta, siendo los mismos la Constitución y la ley, consistiendo esta una posición restringida o que se queda corta, ya que si acudimos a las fuentes del derecho, únicamente la Autonomía Financiera de los gobiernos locales debe respetar la ley, según las disposiciones que acabamos de transcribir, olvidándonos que el derecho además de la fuente citada, puede tener otros orígenes. Ahora si analizamos el ordenamiento jurídico nacional en su conjunto nos damos cuenta que se puede fiscalizar esa actividad que desempeñan los GAD's, encontrando de esta forma un control que se puede ejercer desde las demás fuentes del derecho sobre aquella, pero que en la práctica poco a interesado o poco se conoce sobre lo que se podría hacer, de manera que en la realidad los únicos límites que tendría la Autonomía de los GAD's son los que emanan de la



Constitución y la ley. Este tema con mayor amplitud y ya para el caso que nos interesa será discutido en capítulos posteriores.

Volviendo al tema de la Autonomía en general, el COOTAD establece lo que en su artículo 6 se denomina como Garantía de Autonomía, en su inciso primero: “Ninguna función del Estado ni autoridad extraña podrá interferir en la autonomía política, administrativa y financiera propia de los gobiernos autónomos descentralizados, salvo lo prescrito por la Constitución y las leyes de la República”. Con esto se ratifica o se da mayor realce a lo ya contemplado en el artículo anterior también citado, además de enumerar casos en los que especialmente la Autonomía se vería menoscabada.

Con las ideas generadas a partir de los contenidos de la ley y nuestra Constitución se ha clarificado un poco el escenario de la Autonomía, dentro del cual se desarrolla toda la actividad de los GAD's, así mismo se ha analizado de forma superficial contenidos referentes al tema principal que nos involucra, con lo que se espera ir generando un panorama que nos lleve a entender en donde radica el problema y cuáles son las cuestiones principales de análisis.

## **1.2. Potestad Tributaria Provincial**

Una vez analizada la Autonomía con la que actúan los gobiernos locales en el marco de sus competencias, es importante pasar a analizar una en particular, la cual es la Potestad Tributaria o de creación de tributos, la cual en el caso de los gobiernos autónomos regionales, provinciales, municipales (no así los parroquiales rurales) y distritos metropolitanos se limita al establecimiento de tasas y contribuciones, no de impuestos, cuya facultad de creación esta atribuida únicamente a la Asamblea Nacional.





Ahora bien, dentro del Capítulo Cuarto del Título V de la Constitución de la República se regula el Régimen de Competencias atribuidas a los diferentes niveles de gobierno, además de aquellas que son exclusivas del Gobierno Central, encontrando en el Art. 263 las competencias que con rango constitucional se reconocen a favor de los gobiernos provinciales. Es importante resaltar el numeral segundo de dicho artículo, el cual manifiesta que es competencia exclusiva de este nivel de gobierno el “planificar, construir y mantener el sistema vial de ámbito provincial, que no incluya las zonas urbanas”, esto en armonía con lo que en el inciso final de dicho artículo se expone: “en el ámbito de sus competencias y territorio, y en uso de sus facultades, expedirán ordenanzas provinciales”. De la lectura de esos fragmentos de la disposición podemos concluir que la Constitución reconoce a favor de los gobiernos provinciales la competencia integral sobre el manejo vial en su territorio, que no incluya las carreteras de las zonas urbanas, y que para poder llevar a cabo esa actividad podrán dictar las ordenanzas necesarias a fin de cumplir su cometido, pero no se dice o se menciona nada a cerca de la forma en como esa y las demás actividades serán financiadas, o concretamente, no se menciona nada sobre la potestad tributaria de la que gozan los gobiernos provinciales, lo cual para el caso de los gobiernos municipales y metropolitanos si se lo hace de forma expresa en los artículos pertinentes.

Para continuar, es de utilidad transcribir el análisis realizado por los juristas Montaña & Mogrovejo (2014) en su obra “Derecho Tributario Municipal Ecuatoriano” acerca del particular de la Potestad Tributaria para el caso de los gobiernos locales:

Importa aclarar que la Constitución ecuatoriana vigente no hace referencia expresa a la facultad normativa tributaria más que para los gobiernos municipales y metropolitanos, pero si deja consignado que por ley puede reconocerse esta atribución a los gobiernos regionales y provinciales, como en efecto queda en evidencia a través de la expedición del COOTAD. (p.30)



Tal y como hacen referencia los autores queda evidenciado en el inciso primero del Art. 263 de nuestra Constitución, la posibilidad de que mediante ley se establezcan competencias adicionales para los gobiernos provinciales, como efectivamente se lo hizo a través del COOTAD, cuerpo normativo que pasamos a analizar en lo pertinente al tema.

El Art. 42 del COOTAD regula las competencias exclusivas del GAD Provincial, ratificando en su literal b) lo reconocido por la CRE, al establecerse que *los gobiernos autónomos descentralizados provinciales tendrán las siguientes competencias exclusivas, sin perjuicio de otras que se determinen: b) Planificar, construir y mantener el sistema vial de ámbito provincial, que no incluya las zonas urbanas.* Para poder cumplir con este cometido entra en acción la Facultad Normativa de la que gozan los GAD's, (la cual entraremos a analizar en el siguiente tema propuesto), la cual confiere la facultad al órgano legislativo del Gobierno Provincial, esto el Consejo Provincial, de establecer mediante ordenanza las respectivas tasas y contribuciones que sirvan para la financiación de las diferentes actividades a su cargo, en el caso de estudio que llevamos a cabo, para el mantenimiento vial en las diferentes provincias del país. Al respecto el Art. 47 del COOTAD, en el cual se hace un listado de las atribuciones del Consejo Provincial, enuncia en su literal f), que a este órgano colegiado le corresponde: "Crear, modificar o extinguir tasas y/o contribuciones especiales por los servicios que preste y obras que ejecute", lo mismo que se encuentra ratificado por el Art. 181 ibídem, en el cual se regula la "Facultad Tributaria" de los Gobiernos Provinciales en términos semejantes a los anteriores. Solo para hacer mención, en los posteriores capítulos a tratar este literal nos servirá para el análisis acerca del tratamiento que en la doctrina se hace sobre las tasas, y de paso acerca de las contribuciones especiales.

De la exposición que en pocas líneas se ha realizado hemos podido comprobar la Potestad Tributaria de la que gozan los gobiernos autónomos descentralizados provinciales, que si bien no se le ha dado el rango constitucional como bien se ha hecho



con los gobiernos municipales y metropolitanos, mediante delegación que el poder constituyente ha hecho a la Asamblea Nacional se ha consagrado la misma en el COOTAD, pudiendo actuar el Consejo Provincial en el ámbito de las competencias otorgadas al Gobierno Provincial, siendo hasta aquí el actuar, con respecto al tema central del presente trabajo, constitucional y legal por parte de los consejeros provinciales.

Es de resaltar también que la Disposición General Cuarta del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas ratifica la Potestad Tributaria de la que gozan las entidades y organismos del Estado que forman parte del Presupuesto General del Estado, en función de la cual podrán crear Tasas para financiar los servicios prestados.

### **1.3. Facultades de la Administración Tributaria Provincial**

El Capítulo I del Título III, Libro Primero, del Código Tributario se encarga de establecer los Órganos de Administración Tributaria, para lo cual en el Art. 65 se hace mención a la Administración Tributaria Seccional, siendo lo remarcable del contenido del mismo lo siguiente: “En el ámbito provincial (...), la dirección de la administración tributaria corresponderá (...), al Prefecto Provincial (...) quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la ley determine”. Para este efecto cada nivel de gobierno cuenta con una Unidad Financiera, según lo establecido por el Art. 339 del COOTAD, la cual de acuerdo al Art. 67 del Código Tributario gozará de las facultades determinadora, recaudadora, sancionadora y resolutive, pero no así de la facultad normativa, ni tampoco la reglamentaria, la cual solo la ostenta el órgano legislativo de cada nivel de gobierno, en el caso de análisis el Consejo Provincial del Azuay.



De lo dicho con anterioridad cabe hacer la siguiente puntualización, la cual se deriva de la lectura del Art. 7 del Código Tributario, el cual en la parte que nos interesa establece que: “El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos, dictaran circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración”. Entonces como podemos advertir, existen otras administraciones tributarias, diferentes a la administración tributaria seccional, que si gozan de la facultad reglamentaria que a esta se le ve negada, pero tampoco tienen facultad normativa.

A diferencia de lo que sucede en la administración tributaria nacional (Servicio de Rentas Internas) cuando adopta resoluciones de carácter normativo, la administración tributaria municipal, ejercida a través de la Dirección Financiera de cada municipalidad, no ha sido investida del poder necesario para expedir actos normativos de efectos generales y obligatorios, por lo que le queda aplicar básicamente disposiciones jurídicas emanadas de la Asamblea Nacional (leyes) y del concejo municipal (ordenanzas). (Montaño & Mogrovejo, 2014, p.34)

Lo anterior es aplicable de igual forma a las Direcciones Financieras de diferentes niveles de gobierno, entre ellas el Departamento Financiero del Gobierno Provincial del Azuay, el cual podrá ejercer las demás facultades propias de la gestión tributaria, pero no la normativa o reglamentaria, por lo tanto podrá aplicar tan solo lo que decidan la Asamblea Nacional o el Consejo Provincial del Azuay.

Como ya se enunciaron, las facultades de las que gozan las unidades financieras, encargadas de la administración tributaria seccional, son: la determinadora, recaudadora, sancionadora y resolutive; que en este punto del trabajo solo las definiremos, ya que en capítulos posteriores se tratarán temas inherentes al ejercicio



especifico de aquellas en la gestión de los tributos por parte del Departamento Financiero del Gobierno Provincial del Azuay, en relación al tema en particular de la Tasa Solidaria. Estas facultades se encuentran reconocidas por los artículos 339 y 340 del COOTAD.

El Art. 68 del Código Tributario define a la Facultad Determinadora en los siguientes términos: “La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación”.

El Art. 69 ibídem expone acerca de la Facultad Resolutiva lo siguiente: “Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria”.

Acerca de la Facultad Sancionadora en el Art. 70 se dice: “En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.



El Art. 71 sobre la Facultad Recaudadora manifiesta que: “La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo”.

Siguiendo con el desarrollo del tema, el Art. 7 del COOTAD precisa la Facultad Normativa que ostentan los consejos de los gobiernos autónomos descentralizados, dentro de sus territorios y competencias. En cuanto a las competencias de las que gozan los gobiernos provinciales, ya quedo expuesta la misma en materia vial, para lo cual de igual forma quedan atribuidos para crear, mediante ordenanza, tasas y contribuciones que sirvan a la financiación de los proyectos a ejecutarse en la rama. Esta facultad, como ya quedó expuesto, en igual sentido se encuentra consagrada en la Constitución de la Republica en su Art. 263, y en lo establecido por los literales a), b), c) y f) del Art. 47 del COOTAD.

El Art. 8 del Código Tributario confiere la facultad reglamentaria a las municipalidades y consejos provinciales, de manera que pueden desarrollar la ley en los casos que así estén contemplados en la misma, lo cual se manifiesta por ejemplo para los impuestos locales que son de administración municipal (según lo que se aprecia del Art. 492 del COOTAD), pero no para el caso provincial, en el cual no se atribuye de manera concreta esta facultad.

Ahora es correcto pasar a analizar la diferencia entre Facultad Reglamentaria y Facultad Normativa, de lo cual ya un poco se pudo distinguir por lo expuesto en líneas superiores, pero que es importante esclarecer a fin de evitar confusiones y conocer cuál es la que ostentan los Gobiernos Provinciales. Para esa finalidad resulta útil transcribir lo que exponen Montañó & Mogrovejo (2014):



Conforme a lo indicado, en el régimen tributario municipal ecuatoriano. la connotación de las ordenanzas, como actos normativos propios de los concejos municipales, se desdobra en dos situaciones claramente distinguibles: la primera, que identifica una capacidad legislativa -capacidad normativa- como expresión del poder tributario reconocido constitucionalmente para crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones especiales de mejoras, y que en semejante dimensión encuentra también habilitación para la regulación de los elementos esenciales que los integran; y, la segunda, como instrumento útil para desarrollar el contenido de la ley, situación que se plasma, por ejemplo, en el escenario en donde discurren los impuestos, norma que, por lo mismo, toma ribetes de orden puramente reglamentario. (p.33)

Lo transcrito de igual manera se refiere al caso municipal , pero por su naturaleza es plenamente aplicable al caso de los gobiernos provinciales; por lo tanto, la Facultad Normativa se refleja en la potestad que tiene el órgano legislativo provincial de crear, modificar o extinguir tributos, estableciendo los sujetos, hecho generador, base imponible y cuantía del tributo; como ejemplo cabe el caso de estudio, ya que la creación de la Tasa Solidaria se debe a la plena aplicación de esta facultad; por otro lado, en cuanto a la Facultad Reglamentaria, como se expresa permite desarrollar la ley, como en el caso de los Impuestos Municipales. Como ya se dijo, si bien se reconoce tanto a gobiernos provinciales como municipales la Facultad reglamentaria, ya en la práctica solo los municipios la ejercen, ya que solo a este nivel de gobierno se le reconoce para asuntos en concreto. La facultad Normativa se ve ejecutada de igual forma por ambos niveles de gobierno.

Para sintetizar todo lo expuesto en este acápite vale decir que la gestión tributaria en el caso de los gobiernos autónomos descentralizados es ejercida por las unidades financieras respectivas, las cuales gozan de las facultades determinadora, recaudadora, sancionadora y resolutive, no así de la facultad reglamentaria (que si la tienen otras administraciones tributarias) ni de la normativa (que no la posee ninguna administración



tributaria). La Facultad Reglamentaria es ejercida por las administraciones tributarias nacional y aduanera, y también por las municipalidades y consejos provinciales, con la puntualización manifestada. La Facultad Normativa no es ejercida por ninguna de las administraciones tributarias, sino tan solo por los órganos legislativos, tales como la Asamblea Nacional o consejos de los gobiernos autónomos descentralizados. Así también el Consejo Provincial del Azuay, si bien esta investido de las facultades Normativa y Reglamentaria, solo ejerce la primera, en razón de lo ya expuesto.





## CAPÍTULO 2: LA TASA A LA LUZ DE LA DOCTRINA TRIBUTARIA

### 2.1. Concepto de Tasa

Una vez establecida la Potestad Tributaria de la que gozan los órganos legislativos de los GAD's, en el caso que nos importa, el Consejo Provincial de la Provincia del Azuay, en materia de Tasas y Contribuciones, es el momento de pasar a analizar la institución jurídica conocida como Tasa, dentro del marco doctrinario nacional e internacional. El análisis no se lo hace a partir de las demás fuentes del derecho, ya que en el ámbito nacional poco se ha hecho por descifrar la noción de la tasa tanto a nivel legal como jurisprudencial. Dentro del Derecho comparado si encontramos un desarrollo mucho más amplio al respecto, pero que de igual forma resulta limitado para la finalidad de alcanzar un entendimiento total de la institución, por lo que acudiremos a la doctrina, como aquella fuente que ha hecho un estudio crítico y numeroso de la Tasa, sin perjuicio de que acudamos a cuerpos normativos y jurisprudencia extranjeros como fuentes de apoyo secundarias.

Mayoritariamente se acepta la clasificación de los Tributos en: Impuestos, Tasas y Contribuciones, tal como lo recoge nuestro Código Tributario en el inciso segundo del Art. 1. Con el fin de ir de lo general a lo específico comenzaremos exponiendo el concepto de Tributo, para posteriormente hacer lo mismo con la Tasa. Sainz De Bujanda (1962) expone en torno al concepto de tributo lo siguiente: “la doctrina y las leyes identifican el concepto de tributo con el de prestación pecuniaria coactiva debida a los entes públicos en los casos y en la cuantía que ordenan las leyes” (Tomo II, p.316). De lo transcrito podemos deducir que el tributo consiste en el pago que se debe realizar al Estado, en ejercicio de su poder de imperio sobre el contribuyente, sin que para esto baste más que su sola voluntad, en aquellos casos establecidos por la ley. De lo último se puede extraer que los tributos consisten en una obligación ex-lege, lo que quiere decir que son una obligación impuesta por la ley que no depende de la voluntad de los ciudadanos; esta es



la nota característica que diferencia a los tributos de otras obligaciones que se mantienen con el Estado.

Ahora bien, resulta de utilidad dar algunas definiciones que se han hecho de la Tasa, con la finalidad de encontrar elementos similares y disimiles entre las mismas, y poder obtener nuestro propio concepto de la Tasa, el cual nos ayudara en los posteriores apartados a descifrar su naturaleza y clarificar sus elementos esenciales.

Para Villegas (2001): “la tasa es un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente” (p.90).

Zavala (1998) define a la Tasa como: “una contraprestación del particular al Estado cuando este le presta un servicio público general o especial” (p.11).

Valdés (2001) nos da la siguiente noción de Tasa: “tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente” (p.155).

La Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26 de Diciembre de 1958, en su Art. 1 expone el concepto que se tiene de Tasa, dentro del régimen jurídico tributario español: *“se considerarán tasas las prestaciones legalmente exigibles por la Administración del Estado, Organismos autónomos, entidades de Derecho Público, funcionarios públicos o asimilados, como contraprestación de un servicio, de la utilización del dominio público o del desarrollo de una actividad que afecte de manera particular al obligado”*.



Blumenstein (citado por Sainz De Bujanda, 1966) afirma que: “Las tasas se obtienen por el desenvolvimiento de actuaciones administrativas que se encuentran en una cierta relación con la persona del contribuyente, sin que sea relevante, por otra parte, el hecho de que esas actuaciones vengan requeridas por el contribuyente o el hecho de que ellas hayan tenido lugar en ventaja suya” (Tomo IV, p.451).

Para García (2009): “la tasa es un tributo cuyo presupuesto es un servicio, pero se trata de una obligación legal y no de una contraprestación” (p.289).

De las definiciones expuestas encontramos elementos en común y otros que difieren entre sí. En algunos conceptos para no dejar lugar a dudas se hace mención que la Tasa es un tributo. Así mismo se puede apreciar que los autores y el concepto español coinciden en que la Tasa se hace exigible en función de la actividad que desarrolla el Estado, el cual consiste en el hecho generador de este tributo. Por otro lado mientras unos autores le dan el carácter de contraprestación, hay quienes se la niegan, como García Novoa. Este aspecto final lo pasaremos a analizar en el siguiente acápite.

Por último, es necesario idear un concepto de Tasa, que englobe los elementos característicos de esta institución y que sirva para dar nuestro punto de vista dentro del desarrollo doctrinario. Así podemos decir que Tasa es *el tributo cuyo hecho generador consiste en un servicio prestado por el Estado, determinable, divisible y que afecta de manera directa al contribuyente, en función de lo cual nace para aquel la obligación legal de satisfacer el importe correspondiente, sin que dependa la misma de la voluntad del individuo, ni ningún otro aspecto más que la efectiva prestación del servicio.*



## 2.2. Naturaleza de la Tasa

Una vez que ya hemos dado una definición de lo que es la Tasa y se ha logrado tener una noción de la misma, corresponde determinar cuál su verdadera naturaleza. Un poco ya se ha avanzado en el propósito a partir del concepto ideado, por lo tanto pasamos a desarrollar las ideas allí expresadas.

Partimos indicando que la doctrina contemporánea ha aceptado sin discusión que cuando hablamos de tasa nos referimos a un Tributo (Valdés, 2001). Por lo tanto el análisis se centrará en aquellos aspectos esenciales de la Tasa que a la óptica de la doctrina encuentra adeptos por un lado y otros con concepciones contrarias sobre aquellas por otro.

Lo primero a considerar es el interrogante acerca de si la tasa se trata de una prestación o una contraprestación debida al Estado. Sobre este punto es útil transcribir lo que Pérez de Ayala & González (citados por Troya, 2014) manifiestan al respecto:

La diferencia entre las concepciones clásica y moderna de la tasa, radica en este punto. Para la primera de las dos concepciones, la tasa es la contraprestación del beneficio que obtiene el contribuyente por el servicio público. Para la segunda es la prestación exigible con ocasión del servicio público. (p.30)

Si se considera a la Tasa como una contraprestación, se estaría diciendo que la misma ha sido establecida por acuerdo entre las partes de la relación jurídico tributaria, y de igual forma que la obligación tributaria nace en razón del beneficio obtenido por el sujeto pasivo (tema que requiere un mayor análisis). Por otro lado si se considera a la Tasa como una prestación, quiere decir que esta obligación no se ve atada a un posible



acuerdo de voluntades, ni a la situación subjetiva de si el contribuyente obtiene o no un beneficio de dicha actividad. En afán de determinar la verdadera naturaleza de este tributo, nos adherimos a la segunda tendencia, ya que la Tasa, como todo tributo, es una obligación ex-lege, que nace por el solo cumplimiento del hecho generador, sin que incida el ánimo del obligado de satisfacer o no dicho importe en base al beneficio que pudiese obtener.

En cuanto al aspecto del beneficio obtenido por el contribuyente, es algo que se analizará en particular en el siguiente tema a tratar, pero vale dejar sentado algo al respecto. La obligación de satisfacer la Tasa o no, no puede estar atada al condicionante de si el sujeto pasivo obtuvo o no un beneficio resultante de la actividad del Estado. En la mayoría de casos este beneficio existirá, ya que es objeto de los servicios prestados por la Administración Publica que se cubra una necesidad, lo que crea siempre un beneficio para los particulares. Pero en otros casos este beneficio no se apreciará o no se producirá por diversas circunstancias, lo cual no puede ni debe ser atribuido al ente encargado de prestarlo, por lo tanto se debe cumplir con la obligación de pagar la Tasa independientemente de si la actividad estatal produjo o no ese beneficio esperado por el ciudadano, pero si con la condición de que efectivamente se haya prestado dicho servicio.

Dentro de la naturaleza de la Tasa no cabe discusión acerca del reconocimiento de que la misma es exigible en función de una actividad desempeñada por el Estado. En la mayoría de conceptos y definiciones hechas al respecto este es el elemento diferenciador de otra clase de tributos como son los impuestos, en razón de lo cual se da la clasificación principal de los tributos en vinculados y no vinculados. Tributos Vinculados son aquellos relacionados con una actividad estatal que afecta de manera directa al contribuyente. Por otro lado los Tributos no Vinculados, los impuestos, no se relacionan con una actividad dirigida de forma directa al sujeto pasivo, sino los mismos



se establecen de acuerdo a la capacidad contributiva que demuestra tener el obligado en cada una de las situaciones en las cuales se establece un impuesto. Tributos Vinculados son las Tasas y las Contribuciones.

Ahora cabe determinar otros dos aspectos involucrados dentro de la naturaleza de la Tasa. A manera de introducción utilizamos las palabras expresadas por Troya (2014):

En el campo jurídico para que surja la tasa se sobreentiende que se trata de servicios públicos divisibles no gratuitos, característica esta que ha de aparecer expresamente, dado que de principio, el servicio público es gratuito. Otros servicios del Estado, los privados, en cambio, son ordinariamente remunerados con el sistema de precios. (p.32)

Los dos aspectos a tratar son los de la divisibilidad del servicio y que éste debe ser público. El tema de la gratuidad o no del servicio público no es de mucha trascendencia, ya que el cuerpo normativo pertinente es el encargado de darle la característica al servicio de no gratuito, con lo que se elimina este aspecto del mismo, convirtiéndolo por lo tanto en un servicio gravado con una Tasa. Ahora bien, el servicio prestado debe ser público, es decir de aquellos que por su naturaleza corresponde ejecutar a cierta Administración, de acuerdo a sus fines establecidos, y hacia la generalidad de ciudadanos; por lo tanto no es susceptible de establecerse una Tasa sobre una actividad que se ejerce de manera privativa sobre determinado o determinados particulares, ya que esto cae dentro del régimen de los Precios. Sobre la divisibilidad del servicio prestado, este es un requisito (a mi parecer) sin el cual no podemos hablar de Tasa; ya que una vez que el servicio ha sido prestado, se debe establecer, ya sea con el uso de fórmulas o los métodos que sean necesarios, la cantidad de unidades del servicio que han sido efectivamente recibidas por el contribuyente. De esta manera, la categoría de servicios indivisibles no entra dentro del régimen de las tasas.



Otro aspecto que ya se ha manifestado, y que podría resultar obvio, es el de la efectividad en la prestación del servicio. No se quiere abundar mucho en su tratamiento, ya que es uno de los aspectos en torno al cual gira este trabajo, y que además ya se tratará cuando se aborde los elementos característicos de la Tasa. Solo para dejar sentada la idea, no se puede entender el cobro de la Tasa por un servicio que no ha sido efectivamente recibido por el sujeto pasivo.

Con el objetivo de sintetizar todo lo expuesto, podemos decir que dentro de la Naturaleza de la Tasa se ven involucrados elementos como la prestación a la que está obligado el contribuyente, la no necesidad de que la actividad produzca un beneficio en el mismo, de que esa actividad debe estar vinculada directamente al sujeto pasivo, de que se trate de un servicio público divisible que se haya efectivamente prestado al ciudadano; entre las circunstancias más relevantes que le dan su singular tratamiento a esta institución. En el acápite que sigue se enumeran los elementos característicos de la Tasa. Hasta aquí ya se han tratado algunos de ellos, los cuales podríamos considerar como elementos esenciales de la misma, por lo tanto se intentará desarrollar un poco más aquellos de una forma más clara y didáctica; de igual forma indicaremos los elementos que a la luz de la doctrina no son esenciales para configurar esta clase de Tributo.

### **2.3. Elementos que caracterizan a la Tasa**

De las definiciones que se han hecho de la Tasa, así como de la descripción realizada acerca de su naturaleza, ya se han podido identificar algunos de los elementos esenciales de la Tasa. Pero ese análisis resulta incompleto, ya que debemos adentrarnos en las singularidades de cada uno de aquellos elementos. De igual forma expondremos otros elementos que a la luz de la doctrina no se consideran esenciales, por no darse estas situaciones en todos los casos en que se establece una Tasa.



Dentro de los elementos que podemos considerar como característicos de las Tasas se encuentran:

### **2.3.1. Divisibilidad del Servicio**

Este aspecto comprende la posibilidad de que el servicio pueda dividirse en unidades de uso o consumo a fin de determinar exactamente qué cantidad del mismo fue prestado a determinado contribuyente. Esta es una característica esencial de la Tasa, ya que de otra manera se puede entender que se obligue a su pago al sujeto pasivo si no se puede determinar en qué medida el mismo uso dicho servicio. Este un requisito que se debe cumplir en orden a establecer incluso de quien se trata la persona que debe satisfacer el importe de la Tasa. Al respecto Villegas (2001) afirma que: “es evidente que la divisibilidad es necesaria, dado que si el servicio que da lugar a la tasa no puede fragmentarse en unidades de uso o consumo, será imposible su particularización a persona alguna” (p.93).

En sentido similar se manifiesta Valdés (2001):

Si el servicio es indivisible falta uno de los presupuestos básicos de la tasa, ya que no podrá individualizarse a la persona que lo utiliza particularmente o que da lugar a su funcionamiento. En muchos casos podrá presumirse esa utilización, pero esta es una circunstancia eventual y, por tanto, incompatible con la noción básica de tasa. (p.159)

En cuanto a la última idea expresada por este autor cabe hacer el respectivo análisis. Hay muchos casos de tasas en los cuales no se podrá cumplir con el requisito de la divisibilidad del servicio, debido a la naturaleza del mismo. Por ejemplo esto se da en la Tasa que se cobra por Seguridad Ciudadana. Todas las personas nos beneficiamos y





somos receptoras del servicio que por seguridad nos brinda el Estado, pero por sus características propias no se puede dividir la prestación a fin de identificar cuantas unidades de seguridad recibe cada persona, pero resulta innegable que el servicio se está llevando a cabo, aunque a veces resulte imperceptible. Caso contrario es el de aquellos servicios que se financian con Tasas, que por su naturaleza también resultan indivisibles, pero que no se ejercen o se ejecutan realmente sobre toda la ciudadanía, sino que tan solo beneficia a un grupo determinado; aun así son cobradas a la generalidad. En el primer caso mencionado cabe el cobro de la tasa, ya que mediante la aplicación de los parámetros establecidos (que pueden consistir en una fórmula o método) sobre determinada realidad cuantificable, se llegará a generar el monto a cancelar. Este es un ejemplo sencillo en el que la ciudadanía en general se beneficia del servicio, por lo tanto con el método establecido para su cobro se distribuye el costo de su ejecución a la población. En el segundo caso no cabría el cobro de la tasa, en razón de un elemento característico de aquella que no se encuentra presente, y que pasaremos a analizar posteriormente.

### **2.3.2. Naturaleza del Servicio**

Este segundo elemento hace referencia a la calidad que debe reunir el servicio prestado, en cuanto a si es un servicio público que emana de la soberanía del Estado y que tiene el carácter de satisfacer ciertas necesidades que son razón de su existir; o se trata de una actividad desarrollada por el Estado, de aquellas que no representan su objeto de ser, o en el ejercicio de una actividad económica a cargo del mismo.

Sobre esta diferenciación establecida hay autores que se suman a la opinión de que el servicio debe cumplir con esas especiales condiciones para ser susceptible del cobro de una Tasa; por otro lado hay quienes consideran que las tasas se pueden establecer sobre cualquier clase de servicio a cargo del Estado. La primera postura la defienden



doctrinarios como Pugliese, Valdés Costa y Villegas. Dentro del segundo grupo se encuentran autores como Jarach o el uruguayo Giampietro Borrás. En orden a dar un criterio firme, nos adherimos a la postura de que el servicio debe cumplir con la condición de ser de obligatoria prestación por parte del Estado, por constituir parte de los fines para los cuales fue creado, esto es, de satisfacer las necesidades colectivas.

En cierto sentido la discrepancia entre autores puede surgir fruto de la normal evolución de la vida en sociedad de cierta colectividad, que con el pasar del tiempo requiere de la satisfacción de otras necesidades que en su momento no fueron consideradas como de obligación estatal, pero que no por eso pueden ser desconocidas como de interés público y general en los actuales momentos, ni mucho menos se les puede negar la posibilidad de establecer un gravamen sobre estas.

Así mismo, para que el tema quede claro, en principio los servicios públicos son gratuitos, a menos que mediante ley u otro mecanismo reconocido por la Constitución o la propia ley, se regule el establecimiento de una Tasa por la prestación a los particulares, con el objetivo de ser una fuente de financiación para su ejecución. El Estado tiene la obligación de prestar los servicios públicos, pero nada quita que para aquello pueda exigir un pago a las personas a las cuales efectivamente se brinda el servicio, en orden a cubrir los gastos que genera el mismo. En otros casos sucede lo contrario, como por ejemplo en el Acceso a la Justicia en nuestro país, cuya gratuidad está reconocida por la Constitución de la República, lo que imposibilita que se creen tasas por la prestación de este servicio público gratuito, como erróneamente se quiso hacer hace poco por el Consejo de la Judicatura.



### 2.3.3. Efectividad del Servicio

Otra de las características esenciales de la Tasa es la de la Efectividad del Servicio, esto es, que el servicio que genera la tasa debió de forma real y concreta haberse llevado a cabo a favor del contribuyente.

Valdés (2001) afirma al respecto: “Si el presupuesto de hecho de la obligación de pagar la tasa es el funcionamiento de un servicio público respecto del contribuyente, es innegable que si el servicio no funciona, no se produce el hecho generador de la obligación, o sea, que esta no llega a nacer” (p.165).

Este es un punto que ha generado controversia entre los estudiosos de esta materia, encontrándonos con quienes apoyan el criterio de la efectividad del servicio, mientras que otros apoyan el punto de vista de la potencial prestación del mismo. Al respecto cabe hacer las siguientes puntualizaciones. Primero, unánimemente se reconoce que sin que haya la prestación del servicio no se puede cobrar el importe correspondiente a la Tasa. Segundo, la discrepancia se genera al momento de determinar en qué condiciones se presta este servicio. Este es un tema que va atado a otra de las características de la Tasa ya analizadas, la Divisibilidad del Servicio. Este aspecto de la divisibilidad en algunos casos nos ayuda a establecer cuando verdaderamente un servicio ha sido prestado o no al sujeto pasivo, por ejemplo en el servicio de agua potable, consumo de energía eléctrica, entre otros. En otros casos por más que el servicio no sea divisible a priori, sabemos que el mismo efectivamente se está prestando, como por ejemplo lo ya comentado acerca de la Seguridad Ciudadana. Pero hay otros casos en los cuales por su naturaleza resulta imposible dividir la prestación, y de igual manera se vuelve imposible determinar el efectivo uso o consumo por parte de cierto particular o individuo en específico. Esto es lo que en la doctrina se conoce como la prestación potencial del



servicio, situación en la cual el mismo esta puesto a disposición del ciudadano, pero sin que se pueda determinar a ciencia cierta que el mismo utilizo efectivamente aquel.

Para concluir, cabe decir que nos adherimos a la postura de que el servicio debe además de ser divisible e individualizable, también susceptible de determinarse que la prestación efectivamente se la hizo en favor de cierto contribuyente. Si esta característica no se cumple y se presume la utilización del servicio, estaríamos hablando de un Impuesto.

#### **2.3.4. Destino del Importe**

Este es otro de los elementos esenciales de la Tasa, el cual se refiere a que los valores recaudados por concepto de una tasa dada, deben ser destinados a la financiación de la prestación y mantenimiento del servicio que produjo el establecimiento de dicha tasa. Este es un elemento que se vincula con la naturaleza propia de la tasa. Nos referimos a la vinculación que tiene el importe que se debe satisfacer con la actividad que realiza el Estado, lo cual sirve para diferenciar a la Tasa del Impuesto.

Al exigirse el pago de la Tasa en razón de una actividad prestada a cargo del Estado, es de esperarse que el destino de dicha recaudación vaya en beneficio del mantenimiento y mejora del servicio. Ya para la financiación del presupuesto de otras actividades a cargo del Estado está el establecimiento de los impuestos.

El Modelo de Código Tributario para América Latina en su exposición de motivos refiere que *“se considera como elemento esencial del concepto de tasa, que su producto se destine a la necesidad del servicio público correspondiente (...). Si la razón que sirve de fundamento jurídico a la tasa es la prestación de un servicio estatal, es menester que el*



*producto tenga como único destino el servicio mismo, entendido éste en términos amplios”.*

Hemos analizado las características esenciales que configuran la verdadera naturaleza de la Tasa, sin la presencia de las cuales estaríamos hablando de otra clase de tributo o incluso de otra clase de imposición. Ahora corresponde el estudio de otras características, que no siendo esenciales desde el punto de vista jurídico, si son trascendentales desde la perspectiva de los objetivos que persigue el Estado con su prestación. Estas son:

### **2.3.5. Ventaja**

La característica de la Ventaja puede resultar imperceptible o demasiado obvia para su consideración, ya que si hablamos de servicios públicos, este aspecto es innato a los mismos. Pero no es tan así, ya que en la vida cotidiana no todos los servicios que son prestados por el Estado representan una ventaja para el contribuyente, para citar en el caso ecuatoriano, las Tasas que se establecen por aprobación de planos o inspección de establecimientos comerciales. Difícilmente en esos casos mencionados, quien es sujeto del servicio podrá estimar que se está beneficiando en algo de la actividad estatal. Por otro lado en la mayoría de los casos, las personas se benefician de los servicios prestados, casos en los cuales ni siquiera se discute, ni se entra en debate sobre este aspecto.

Ahora bien, en la doctrina clásica se consideró como elemento esencial de la Tasa la Ventaja que recibe el contribuyente, lo cual ya en la actualidad ha cambiado, negándole a este elemento el carácter de configurador de esta clase de tributo. De esta manera, habiendo o no ventaja obtenida por el sujeto pasivo en la prestación del servicio



correspondiente, lo único que importa para que se dé el hecho generador, y por tanto nazca la obligación sobre el individuo, es la efectiva prestación del servicio. Para ejemplificar esta situación resulta válido imaginar aquellos casos en los cuales se presta el servicio público de agua potable o electricidad. Nadie discute que estos servicios generan una ventaja en el contribuyente. Pero que sucede en los casos en los que por descuido de la persona se utiliza el servicio de agua o electricidad, sin que haya un real aprovechamiento de los mismos. Aquí entraríamos en el campo subjetivo de si el servicio reporto o no utilidad al individuo, con lo cual sería imposible cobrar tasas por cualquier servicio, si se lo ata a la ventaja que debería obtener el sujeto pasivo.

Para reforzar lo antedicho, transcribimos lo expresado por Valdés (2001), el cual se refiere al tema, mientras hace la diferenciación de las Tasas con los Precios en cuanto a este aspecto: “A diferencia de lo que sucede con los servicios económicos remunerados por precios, el presupuesto de hecho de la tasa, o sea, la condición necesaria y suficiente para que nazca la obligación, es exclusivamente el funcionamiento del servicio, proporciones o no -repetimos- ventajas al obligado” (p.168).

### **2.3.6. Voluntad del Contribuyente**

Tomando las ideas de Valdés (2001) esta cuestión puede ser tratada desde dos puntos de vista. El primero referente a si la fuente de la obligación es la ley o la voluntad del contribuyente, y el segundo considerando si el servicio se presta de oficio o la persona es la encargada de solicitarlo.

En cuanto a lo primero, ya se ha señalado que la Tasa al ser un Tributo goza de las caracteres generales propios de este, como lo es de constituir una obligación ex-lege, lo cual como ya sabemos quiere decir que se establece en base al poder de imperio del



Estado, siendo por lo tanto que una vez cumplido el hecho generador se deba satisfacer el importe de la Tasa, resultando indiferente al respecto la voluntad que tenga o no el sujeto pasivo de satisfacerla, pudiendo el estado utilizar medios coercitivos para el efecto. Por lo tanto no es ni siquiera motivo de discusión en cuanto a este primer punto que la fuente de la obligación de pagar la tasa sea la voluntad del contribuyente.

En cuanto al segundo punto de vista referido por el autor, este si puede considerarse un criterio de referencia para una clasificación de las tasas en obligatorias y voluntarias, pero que de todas formas no es un elemento que importa al momento de determinar si la obligación consiste en una Tasa o no.

Tasas Obligatorias serian aquellas que se establecen a cargo del contribuyente sin que este haya solicitado por ningún medio al Estado que se lleve a cabo cierta actividad. Tasas Voluntarias serian en cambio aquellas en las cuales el servicio se presta por el requerimiento que el particular realiza al ente público. Ejemplos de las primeras serían las tasas que se establecen por concepto de recolección de basura o aseo público, mientras que de las segundas tenemos a las tasas que se cobran por agua potable o servicios administrativos.

Para resumir todo lo anterior repasemos lo que sostiene Valdés (2001) al respecto: “Las tasas, como todos los tributos, son siempre obligatorias, en virtud de la decisión unilateral del Estado. Lo que puede ser voluntaria u obligatoria es la utilización, o mejor dicho, la puesta en marcha del funcionamiento del servicio” (p.170).



### **2.3.7. Razonable Equivalencia**

Esta característica hace referencia a la correspondencia que debe existir entre el costo que implica para el Estado prestar el servicio y el monto que se cobra por concepto de la tasa. Se entiende que los servicios públicos se prestan para satisfacer necesidades por parte del Estado, constituyendo este uno de los fines que al mismo tiempo es fundamento de su creación. Entonces se debe entender que lo que se busca es la satisfacción de necesidades, no así que el servicio se vuelva un medio de obtención de recursos. Las Tasas se crean con el objeto de financiar la prestación del servicio público, comprendiendo dentro de esto todas las actividades que se desempeñan con el fin de llevarse a cabo el mismo.

A través de un correspondiente estudio se deberá establecer el monto a satisfacer por cada ciudadano, de manera que corresponda con el costo de funcionamiento del servicio. En el sector público no puede existir este ánimo de lucro propio del sector privado, ya que su función es la de lograr el bienestar general no el de generar utilidad. Si es que por concepto de Tasa se cobra un valor más alto del que se ajustaría con el costo del servicio, este excedente vendría a ser un impuesto, ya que el incremento no está vinculado en lo absoluto con la actividad estatal.

Esta característica está íntimamente relacionada con la del Destino del Importe, ya que si hay un excedente en el monto que se cobra por una Tasa, éste no estaría siendo destinado al financiamiento del servicio público, ya su costo ya se cubrió, sino que su destino será otro diferente al de esa actividad específica que corresponde a la Tasa.

La doctrina no ha alcanzado una posición unánime en cuanto este aspecto de las tasas, por lo tanto en algunas legislaciones no se ha incorporado este elemento como propio





de las tasas. Además esto está sujeto a una transparencia de las finanzas de los entes encargados de la recaudación del tributo, por un lado, y de aquellos a cargo de llevar a cabo el funcionamiento del servicio, por el otro, a fin de determinar si hay correspondencia entre el costo del servicio y la tasa que se cobra. Esto puede llevar a discusiones de índole subjetiva, ya que como podemos conocer que la información que se entrega, si se lo hace, es fidedigna.

Para concluir diremos que si bien no consideramos que el alza o la rebaja en la cuantía de la tasa afecta su naturaleza como tal, si es un requisito que se debe cumplir en orden a que su cobro se considere legítimo por parte de la población.

#### **2.4. Diferencias entre Tasas y Precios Públicos**

Para concluir con este capítulo es necesario analizar una de las instituciones que se suele confundir con las tasas, esta es la de los Precios Públicos. Si bien los Precios Públicos no son tributos, participan de la mayoría de elementos que caracterizan a las tasas, de ahí el problema que se genera en ocasiones al tratar de determinar si una situación específica se trata de lo uno o de lo otro.

Podemos definir a los Precios Públicos como aquella contraprestación exigible por el Estado debido a una actividad que de forma especial y de mutuo acuerdo se realiza en favor de determinados ciudadanos, de la cual estos últimos esperan obtener un beneficio para sí.

Ya hemos descifrado la naturaleza jurídica de la Tasa, así como enunciado sus principales características. El objetivo en esta parte no es la de hacer un desarrollo amplio de los Precios Públicos, sino más bien de exponer las diferencias que guardan



con las tasas. El problema radica en las semejanzas que se dan entre tasas y precios. Ambas son exigibles por el Estado en función de determinada actividad llevada a cabo por éste hacia los ciudadanos, por lo cual el primero está facultado a exigir del segundo que satisfaga dicha obligación. Además en ambos casos el servicio debe ser divisible y efectivamente prestado. Ahora corresponde analizar cuáles son los aspectos que diferencian a estas dos instituciones:

Primero cabe analizar la fuente de cada una de las obligaciones. Como ya se dijo, la Tasa es una obligación *ex-lege*, es decir, que nace por autoridad de la ley, sin que sea determinante para esto una actuación humana; por otro lado los Precios Públicos son obligaciones *ex-contractu*, las cuales nacen por la voluntad de las partes. Para este propósito es útil transcribir lo que al respecto expresa Ferreiro (1991): "(...) en el caso de las obligaciones *ex contractu* y en el caso de las obligaciones *ex lege*, pues en las primeras la voluntad del obligado quiere la obligación, y en las segundas, quiere el hecho que la origina" (p.90). En términos simples podríamos decir que en el caso de las obligaciones *ex-lege*, nacen por mandato legal, como en el caso de los tributos, por cumplimiento del hecho generador, donde el sujeto pasivo quiere tal hecho pero no así que se configure la obligación; en el caso de las obligaciones *ex-contractu*, las mismas se originan porque las partes así lo han buscado y acordado.

Lo anterior de igual forma nos lleva a identificar a la Tasa como una prestación, mientras que al Precio Público como una contraprestación. La Tasa se debe satisfacer obligatoriamente en función de que se ha cumplido con el presupuesto establecido en la ley, sin que dependa del hecho que el contribuyente se ha beneficiado o no con la actividad estatal; en cambio, el Precio Público como una contraprestación se la hace en función del acuerdo con el ente público y en razón de que la otra parte alcanza un beneficio. Como se aprecia, así mismo diríamos que en las tasas el sujeto pasivo puede



alcanzar un beneficio como no alcanzarlo, pero en los precios el beneficio es un elemento determinante.

Otra consideración importante es la de la naturaleza del ingreso. Las tasas al ser un tributo son ingresos de Derecho Público, mientras que los precios se rigen por las normas del Derecho Privado. Esto trae consecuencias interesantes, como lo anota Ferreiro (1991), acerca de las facultades que puede ejercer la Administración Pública como acreedora de una tasa:

La Administración como acreedora aparecerá, por tanto, dotada de facultades extraordinarias, exorbitantes con relación a las normales situaciones reguladas por el Derecho Privado. Fundamentalmente tendrá la posibilidad de ejecutar por sí mismo, sin acudir a la justicia ordinaria, su derecho de crédito, en caso de incumplimiento, utilizando la vía de apremio administrativo. Además, su crédito tendrá derecho de prelación frente a otros acreedores, sus facultades probatorias excederán las de un particular, etc. (p.91)

Aquí vale aclarar que si bien la obligación de pagar el Precio se rige por las reglas del Derecho Privado, al nacer la misma por un instrumento celebrado con una entidad pública, la relación se somete al Derecho Público, con ciertas semejanzas como cuando se busca exigir el pago de una tasa, pero sin gozar de las prebendas establecidas en la ley para el cobro de tributos, sino bajo la normativa especial para los precios establecida en nuestro Código Civil.

Otra diferencia radica en el tipo de actividad que es prestada por el Estado hacia los ciudadanos. En el caso de las tasas, se entiende que las actividades que se financian a través de las mismas son del tipo que el Estado está obligado a satisfacer para legitimar su existencia, como ya quedo explicado anteriormente, y que son dirigidas hacia la



ciudadanía en general. Por otro lado, en el caso de los Precios Públicos, estos se asimilan como una contraprestación por aquellas actividades que el Estado no está obligado a llevar a cabo para cumplir con un mínimo de bienestar en la colectividad, sino que en razón de oportunidad y con fines de lucro, como cualquier privado, son ofertadas de manera particular a ciertos ciudadanos.

En cuanto a la voluntariedad o no del servicio cabe mencionar que tanto en el caso de las tasas como en el de los precios, la recepción del servicio por parte del sujeto es voluntaria, nadie obliga a que tal o cual servicio sea realizado en su favor, pero como ya quedo explicado el nacimiento de la obligación en el caso de las tasas es independiente a la voluntad del ciudadano, mientras que en el caso del Precio Publico aquel si se da por voluntad de las partes.

Otro elemento diferenciador es el de la cuantía de uno y otro rubro. En el caso de las tasas, como ya dijimos se espera que haya una razonable equivalencia entre el valor a cobrar y el costo del servicio, es decir que el monto de la Tasa cubra los costos del servicio. En cambio, en el caso de los Precios Públicos, se busca generar un margen de utilidad, que se deje ganancias al Estado, por lo tanto no se puede hablar de equivalencia, ya que el mercado será el encargado de regular los precios a establecerse por parte de la entidad, en régimen de competencia con otros proveedores del sector privado.

Esperamos que lo comentado sirva para poder diferenciar entre una institución y otra, tanto por el legislador al momento de regularlas, como por la Administración Publica al momento de generar dichas obligaciones, así como por aquella y por los ciudadanos en cuanto a su exigibilidad y consecuencias jurídicas que se puedan suscitar.



## **CAPÍTULO 3: REGULACIÓN DE LA TASA SOLIDARIA EN LA “ORDENANZA QUE REGULA EL SISTEMA DE GESTIÓN VIAL DE LA PROVINCIA DEL AZUAY”**

### **3.1. Sistema Vial de la Provincia del Azuay**

La Tasa Solidaria es un tributo que se crea en la Provincia del Azuay en el año 2007. Fue introducida por la “Ordenanza que crea la Tasa para el mantenimiento de las Vías de la Red Secundaria y Terciaria de la Provincia del Azuay”, publicada en el Registro Oficial No. 155 de Agosto de 2007, la cual fue objeto de Reforma, la misma que fue publicada en el Registro Oficial No. 641 de 15 de Febrero de 2012. Actualmente se encuentra normada en la “Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay”, publicada en la Edición Especial No. 230 del Registro Oficial de 18 de Diciembre de 2014, la cual sufrió una Primera Reforma y Codificación, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 652 de 18 de Diciembre de 2015.

Bajo el nombre de “Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay”, este cuerpo normativo se encarga de establecer que es lo que se considera como Sistema Vial de la Provincia del Azuay, determinando sus diferentes subsistemas y la forma en la cual se financiará cada uno de aquellos. Como ya se analizó en su oportunidad el órgano legislativo del gobierno provincial goza de la potestad tributaria para establecer tasas y contribuciones, facultad ejercida en la presente ordenanza, en virtud de la cual se han creado diferentes modalidades a través de las cuales se han de generar recursos que contribuyan a ejecutar las obras de los diferentes subsistemas que componen el Sistema Vial de la Provincia del Azuay.

El Art. 1 de la Ordenanza mencionada establece el objeto de la misma, en los siguientes términos: *“La presente ordenanza regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del*



*Azuay, que involucra la planificación, gestión, administración, construcción, cuidado y mantenimiento vial rural de ámbito provincial; teniendo por objeto mejorar los niveles de accesibilidad y conectividad territorial; fortaleciendo y optimizando las capacidades del Gobierno Provincial y de los Gobiernos Parroquiales Rurales”.*

La Ordenanza objeto de estudio, en su Art. 2, establece que el ámbito de aplicación de la misma será todo el territorio de la Provincia del Azuay. En el Art. 3 se establece que: *“El Sistema Vial de la Provincia del Azuay (...) está conformado por las vías rurales que comunican entre sí a los cantones, parroquias y comunidades de la Provincia”.*

El Art. 4 regula la Composición del Sistema Vial de la Provincia del Azuay, a través de tres diferentes subsistemas, los cuales pasamos a determinar tal cual como están descritos en la referida Ordenanza:

- **Subsistema de Administración Directa.**- Es de competencia exclusiva del Gobierno Provincial del Azuay. Comprende las vías intercantonales, interparroquiales y accesos a las Cabeceras Parroquiales, que cuenten con una rodadura en cualquier tipo de asfalto y permiten la conectividad territorial y productiva, según el Inventario Vial y el Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial de la Provincia.

- **Subsistema de Administración Directa en Vías de Lastre.**- Es de competencia exclusiva del Gobierno Provincial del Azuay. Comprenden las vías que no cuentan con una rodadura en ningún tipo de asfalto y que se encuentran dentro de las áreas rurales pertenecientes a las cabeceras cantonales, según el PDOT de cada cantón.



- **Subsistema de Delegación.**- Es de competencia de los Gobiernos Autónomos Descentralizados Parroquiales Rurales de la Provincia del Azuay, por delegación otorgada a estos por parte del Gobierno Provincial del Azuay. Comprende las vías que permiten la conectividad parroquial, que no cuenten con una rodadura en ningún tipo de asfalto y que constan en el Inventario Vial y el Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial de la Provincia.

En el Art. 5 se enumeran tres alternativas de financiamiento para el Subsistema de Administración Directa, los cuales son: a) Programa de asfalto con aporte ciudadano: “Nuestra Vía”, b) Programa de asfalto a recuperare por Contribución Especial de Mejoras Focalizada “Mi contribución mi Vía”, y c) Sistema Provincial de Peajes.

En cuanto al Subsistema de Administración Directa en Vías de Lastre, su financiamiento se establece en el Art. 38: *“El Gobierno Provincial del Azuay establecerá dentro de su POA y Presupuesto anual el programa de “Mantenimiento Vial”. Los recursos asignados para este programa, serán independientes de los recursos provenientes de la Tasa Solidaria, que sirven para financiar el subsistema delegado. El monto asignado a este programa será el equivalente a cuando menos el 20 por ciento de lo recaudado por concepto de la Tasa Solidaria y se dividirá entre los cantones de la provincia que tengan vías dentro de este subsistema y que cumplan con la obligatoriedad de exigir el comprobante de pago de la Tasa Solidaria al momento de realizar la matriculación vehicular”.*

Lo que es de resaltar de lo anterior es la asignación de los recursos concernientes al Programa de “Mantenimiento Vial” hacia los diferentes cantones de la Provincia del Azuay, siendo que los mismos beneficiarán a sus vías cuando aquel cantón exija como requisito de matriculación el pago de la Tasa Solidaria. Este aspecto solo queremos



mencionarlo brevemente para que quede para la reflexión, ya que en este capítulo solo corresponde la descripción de las normas comprendidas dentro de la Ordenanza, pero ya en el siguiente se analizará a profundidad este y otros aspectos.

En cuanto al Subsistema de Delegación, su forma de financiamiento se encuentra definida en el Art. 41 de la siguiente manera: *“Con la finalidad de obtener recursos adicionales a los que provienen del Presupuesto General del Estado que contribuyan al mantenimiento de la vialidad rural que aún no cuente con una rodadura en cualquier tipo de asfalto, garantizando condiciones seguras para la circulación de todo tipo de vehículos, se establece la Tasa Solidaria como fuente de financiamiento para el Subsistema de Delegación”*.

Estos son los puntos a destacar de la Regulación del Sistema Vial de la Provincia del Azuay dentro de la Ordenanza, donde se pudo observar cuáles son sus subsistemas y la forma de financiamiento de cada uno de ellos. Ahora, como el tema del presente trabajo corresponde de manera específica al análisis de la naturaleza jurídica de la Tasa Solidaria, como medio de financiamiento para el Subsistema de Delegación, pasamos a describir como está regulada en la respectiva Ordenanza.

### **3.2. La Tasa Solidaria**

Las normas relativas a la Tasa Solidaria, que suman un total de 16 artículos, se encuentran establecidas en el Capítulo II del Título IV de la “Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay”. Como ya se dijo anteriormente, la Tasa Solidaria ha sido elegida como el mecanismo de financiamiento del Subsistema de Delegación, el cual está compuesto por los caminos que no cuentan con ninguna clase de asfalto y se encargan de la





comunicación entre las parroquias rurales. El desarrollo de este sistema es de Competencia de los GAD's Parroquiales Rurales de la Provincia del Azuay por Delegación del GAD Provincial del Azuay, tal y cual como se encuentra contemplado en el Art. 70 de la presente Ordenanza.

El Art. 42 de la Ordenanza define a la Tasa Solidaria en los siguientes términos: *“La Tasa Solidaria es el pago que realizan los propietarios de los vehículos como aporte y compensación hacia las zonas rurales de la Provincia para el mantenimiento vial rural. Su recaudación permite disponer de recursos económicos, que canalizados hacia los Gobiernos Autónomos Descentralizados Parroquiales Rurales, fortalecen los procesos de descentralización existentes y contribuye a la consolidación del nivel de gobierno parroquial rural”*. Al respecto cabe hacer algunos comentarios. Aparte del tema de que el pago corresponde a los propietarios de vehículos en la Provincia del Azuay, se define a la Tasa como aporte y compensación, lo cual es debatible, ya que en lo que vamos del trabajo estos dos términos no los hemos visto asociados con las tasas en ningún momento. Además, nadie podría discutir que el mantenimiento vial rural es un aspecto trascendente para la Provincia y las comunidades directamente involucradas, así como un elemento determinante para fortalecer a los Gobiernos Parroquiales Rurales como entes descentralizados; pero lo discutible sí es el modo por el cual se busca cumplir esos objetivos. El tema del trabajo no va encaminado a determinar qué es lo justo y correcto, ni que es lo moralmente aceptable, sino se dirige hacia como debe ser regulado este tributo desde el punto de vista jurídico.

Continuando con el mismo artículo 42, en su segundo inciso se establece: *“La Tasa Solidaria se constituye en el pilar fundamental para el mantenimiento de la vialidad interna de las parroquias, para facilitar la conexión desde las parcelas productivas hacia los centros de acopio y comercialización, aportando a la reactivación de la economía local y la generación de plazas de empleo”*. Otra vez ratificamos el objetivo noble que



persigue la creación de este tributo, en orden a favorecer las actividades de los sectores rurales. Muchas veces se busca justificar los medios empleados en razón de objetivos correctos a alcanzar.

A continuación se establecen los sujetos de la Relación Jurídico Tributaria. Por un lado el Sujeto Activo es el Gobierno Provincial del Azuay, y por otro el o los Sujetos Pasivos de este tributo son *las personas naturales o jurídicas, propietarias de vehículos que sean matriculados en la provincia del Azuay*. Lo anterior se encuentra regulado en los artículos 43 y 44 de la Ordenanza.

El Hecho Generador de la Tasa Solidaria está establecido en el Art. 45 de la Ordenanza. Dada la trascendencia para el presente trabajo se transcribe el mismo de forma íntegra, de forma que el Hecho Generador: *“Está constituido por la utilización de la red vial de competencia del Gobierno Provincial del Azuay, por parte de los propietarios de vehículos, cuya matriculación se efectúe en esta provincia de conformidad a lo establecido en las Leyes correspondientes”*. De la transcripción realizada se puede observar que el Hecho Generador está claramente delimitado, sin dejar lugar a dudas. Este análisis lo dejaremos para el siguiente capítulo, ya que alrededor del mismo se desenvuelve el presente trabajo. Además se hace mención a las leyes que regulan la matriculación vehicular, con lo cual se hace referencia a la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Transito y Seguridad Vial. Esto último también se lo tratará más adelante, pero es importante que se vayan aclarando ciertos aspectos relevantes para el análisis posterior.

La forma de calcular el Valor de la Tasa Solidaria se encuentra regulada en el Art. 46, a través de la aplicación de la siguiente tabla constante en el mismo:



Tabla 1: Valor de la Tasa

<b>Categorías en Remuneraciones Básicas Unificadas (RBU)</b>	<b>Tasa Básica en relación a una Remuneración Básica Unificada (RBU)</b>	<b>Porcentaje de cobro sobre el Excedente</b>
Hasta 10	3,50%	0%
Superior a 10 hasta 20	3,50%	0,50%
Superior a 20 en adelante	8,50%	1,00%

**Fuente:** Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay

En la primera columna están establecidas las categorías según las cuales se calculará el respectivo valor a pagar para cada sujeto pasivo, de acuerdo al avalúo comercial del vehículo, que conste en la matrícula, factura o base de datos del Servicio de Rentas Internas, en Remuneraciones Básicas Unificadas. Mientras mayor es el avalúo del vehículo mayor será el valor a pagar. Es de considerar que cada año disminuye el avalúo comercial de un vehículo, así como se incrementa el valor de la Remuneración Básica Unificada, con lo cual los vehículos que se encuentren en rangos altos podrían descender en algún momento al rango inferior y pagarían el valor más bajo, el cual es de \$12.81 (para el 2016).

En la segunda columna se establece la tarifa para cada una de las categorías del avalúo comercial del vehículo, mientras que en la tercera columna se regula el porcentaje de cobro sobre el excedente, es decir sobre la diferencia entre el avalúo comercial y el valor mínimo de cada rango de categoría.



En los siguientes dos artículos, estos son el 47 y 48, se aborda lo referente a las exoneraciones y exenciones del pago de la Tasa Solidaria, como si fueran dos términos o conceptos diferentes. Al respecto cabe hacer la siguiente puntualización. El Art. 31 del Código Tributario nos da el concepto que debemos tener de exención o exoneración, tratándolos como sinónimos; el artículo reza de la siguiente manera: *“Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecidas por razones de orden público, económico o social”*. Como se observa se les da el mismo significado a ambos términos. Para apoyar lo antedicho cabe anotar lo que sostiene al respecto Troya (2014): “No hay diferencia, en cuanto al alcance o sentido, entre exoneración y exención. Son términos similares que se los puede usar indistintamente” (p.198). No se entiende la utilización de los términos exoneración y exención para casos diferentes dentro de la Ordenanza objeto de estudio. Aunque resulta algo irrelevante en cuanto a sus resultados, es digno de resaltar con el fin de descifrar el nivel de técnica jurídica con el que fue elaborado este cuerpo normativo.

Entonces, de acuerdo a la Ordenanza, dentro de la categoría de exonerados del pago de la Tasa Solidaria, según el Art. 47, están: *“los vehículos de propiedad del Gobierno Autónomo Descentralizado Provincial del Azuay, los vehículos oficiales de propiedad del cuerpo Diplomático y Consular acreditado en el país, los vehículos como ambulancias, autobombas, vehículos escalera u otros destinados para atender emergencias”*.

En cambio en el Art. 48 se establece que están exentos del pago del 50% de la Tasa Solidaria los vehículos *adquiridos por personas con discapacidad y adultos mayores*.

Existe otro punto a tratar, relacionado con el tema central del trabajo, y este es acerca de cuándo se produce la exoneración. Al respecto también se manifiesta Troya (2014), en los siguientes términos: “Para que opere la exoneración debe haber nacido la



obligación tributaria. Cuando una determinada situación no coincide con los supuestos del hecho generador, la obligación tributaria no llega a nacer y mal cabe afirmar que se está ante una exoneración” (p.198). El hecho generador de la Tasa Solidaria consiste en la utilización de la red vial que es de competencia del GAD Provincial, por lo tanto para que quepa la exoneración o exención, es necesario que se haya producido el hecho generador, de manera que si los vehículos regulados en ambos artículos no utilizan estas vías no estaríamos ante un caso de exoneración o exención, sino ante un caso de no sujeción. Este es otro aspecto no tomado en cuenta, de menor importancia ante el problema central de la imposición de la tasa Solidaria, pero que de igual manera hace más visible los defectos existentes en la Ordenanza.

En cuanto a los casos contemplados como susceptibles de exoneración o exención no cabe comentar nada, ya que según lo contemplado en el Código de la materia, obedecen a razones de orden público, económico o social.

En los siguientes artículos, desde el 49 al 51 se establecen tasas especiales, según se trate de Transporte Terrestre Comercial, Transporte Pesado, o Transporte Público Colectivo; debiendo pagarse en el primer caso el 3,5% de una RBU, en el segundo caso por el primer vehículo el 35% y por los demás el 50% de una RBU, y en el último caso el 7,06% de una RBU. Esta diferencia en la forma de calcular el valor de la Tasa Solidaria para estas clases de servicios de transporte terrestre se explica por el impacto y frecuencia de uso de cada uno de los vehículos sobre las vías por las que circulan, aunque aquí nuevamente entra en discusión el asunto de si realmente esos caminos son utilizados o no por aquellos.

Por ultimo dentro de este capítulo vale hacer referencia al Art. 56, *titulado “Obligatoriedad de presentación de comprobante de pago”*, por lo que transcribimos los incisos que



importan para el análisis. En el inciso primero leemos lo siguiente: *“Los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales que tengan la competencia, o las instituciones encargadas de la matriculación vehicular en cada uno de los cantones de la Provincia del Azuay, constatarán el cumplimiento del pago de la Tasa Solidaria exigiendo el respectivo comprobante de pago emitido por el Gobierno Provincial del Azuay, sin el cual no podrá completar su trámite de matriculación”*.

En el inciso tercero del mismo artículo se establece lo siguiente: *“Las parroquias de los cantones, cuyos Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, que teniendo la competencia de matriculación vehicular no exijan la presentación del comprobante de pago de la Tasa Solidaria, como requisito para el proceso de matriculación, no podrán beneficiarse de los recursos que se originan con dicha Tasa”*.

De lo transcrito se observa la obligación que se establece a los municipios o a la Agencia Nacional de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad vial en aquellos cantones en donde no hayan asumido la competencia, de exigir como requisito para la matriculación vehicular el comprobante de pago de la Tasa Solidaria, así como una sanción en el caso de que no cumplan con dicha exigencia, la cual consiste en no beneficiarse con los recursos que se recauden por concepto de la Tasa Solidaria. Este aspecto por su trascendencia se analizará de igual manera en el siguiente capítulo, pero desde ya quedan expuestos los puntos sobre los cuales se desarrollará dicho análisis.

El Gobierno Provincial del Azuay, a través de su Dirección Financiera, se encarga de ejecutar las facultades de determinación, recaudación, sancionatoria y resolutive, tal cual como se indicó en el Capítulo 1. Para la recaudación, en la práctica, se ha optado por instalar ventanillas para este propósito, en los centros de matriculación vehicular, con el fin de simplificar el pago de esta tasa a la ciudadanía. En cuanto a la facultad



sancionadora, el Art. 52 de la Ordenada establece una multa para aquellos contribuyentes que no cancelen la Tasa Solidaria, la cual podrá ser exigida por la Dirección Financiera de la Prefectura del Azuay. De igual forma a la Dirección Financiera le corresponde iniciar procesos de determinación a contribuyentes sobre los cuales se tiene indicios que no han cumplido con su obligación de cancelar la Tasa Solidaria, así como resolver peticiones y reclamos presentados por los mismos.

El Capítulo III dentro del mismo Título IV de la “Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay”, es titulado “Aporte y Ejecución de la Tasa Solidaria por parte de los Gobiernos Parroquiales Rurales”, dentro del cual adquiere relevancia el Art. 62, referente a la “Utilización de los Recursos”, el cual en su inciso segundo establece lo siguiente: *“Los recursos de la Tasa Solidaria serán exclusivamente para el mantenimiento y mejoramiento vial a nivel de lastre, (...). Se prohíbe expresamente destinar estos recursos a la compra de maquinaria, gastos corrientes o ejecución de obras viales no pertenecientes al Subsistema de Delegación”*. Hasta aquí pareciera que todo marcha bien, hasta que el mismo artículo establece una excepción a lo anterior en su siguiente inciso: *“Excepcionalmente y previa calificación del Gobierno Provincial del Azuay, se podrán utilizar los recursos de la Tasa Solidaria para proyectos de asfalto, incluyendo obras de bacheo asfáltico, dentro del Programa “Nuestra Vía”, regulado en esta ordenanza, en cuyo caso el Gobierno Parroquial deberá demostrar que dispone de fondos para cumplir con el mantenimiento en lastre de las vías priorizadas por la comunidad”*. Esto consiste en otra cuestión sujeta a debate, que también se abordará en el Capítulo 4, ya que se rompe con todo lo contemplado por la Doctrina especializada.

Hasta aquí llega la transcripción de los aspectos relevantes de la Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay, en especial aquellos relativos a la regulación de la Tasa Solidaria. En adelante



UNIVERSIDAD DE CUENCA

se realizará un análisis de esta tasa confrontándola con la doctrina, legislación ecuatoriana y algún aporte jurisprudencial sobre el tema.





## **CAPÍTULO 4: ANÁLISIS DE LA TASA SOLIDARIA SEGÚN LO ESTABLECIDO POR LA DOCTRINA**

Una vez que conocemos como está regulada la Tasa Solidaria en la Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay, ha llegado el momento de contrastar este tributo con el marco conceptual que hemos elaborado en el Capítulo 2 acerca de la naturaleza y elementos propios de las tasas, a fin de descifrar si el mismo cumple con los parámetros expuestos o no, o dicho en otras palabras, si estamos ante una tasa, un tipo de tributo diferente u otra institución fuera del campo tributario.

Para ir en orden con el trabajo desarrollado previamente, cabe analizar si la Tasa Solidaria está regulada como una prestación o una contraprestación. Al respecto podemos decir que claramente la misma consiste en una prestación, la cual es exigida en virtud de la sola voluntad del Gobierno Provincial del Azuay, sin que para esto sea determinante la voluntad del contribuyente de ser parte o no de la relación jurídica que se origina. Así mismo, no es relevante el tema de si el sujeto pasivo se ha beneficiado o no con la actividad estatal; ya que sin siquiera entrar a cuantificar este aspecto, se hace exigible la Tasa Solidaria por la Administración Tributaria Seccional. Aquí existe una diferencia entre beneficio obtenido y efectividad en la prestación, que más adelante se tratará. Hasta aquí no encontramos discrepancia alguna entre la regulación revisada y lo que consagra la doctrina.

Siguiendo con el análisis propuesto es oportuno esclarecer si la Tasa Solidaria se paga en función de una actividad o un servicio prestado por el Estado hacia los contribuyentes. En principio diríamos que sí, ya que la creación de aquella tiene el objetivo de financiar el mantenimiento vial rural, lo que efectivamente sucede, al ser los recursos obtenidos destinados a la ejecución de las obras correspondientes en las parroquias rurales. En



otras palabras podríamos decir que sin el mantenimiento vial rural que se lleva a cabo no habría razón de cobrar este tributo. Ya se profundizará en el análisis cuando se llegue a otros elementos que conforman la tasa y que se relacionan con este punto, donde se podrá observar que si bien la Tasa Solidaria, podríamos decir que en principio, cumple con ser un Tributo Vinculado, se aleja de encajar con esos demás elementos estudiados. Podemos decir que hasta este punto la naturaleza de la Tasa Solidaria coincide con la de las tasas en general.

Ahora es menester abordar el examen de la Tasa Solidaria en referencia a uno de sus elementos esenciales, como es el de la Divisibilidad. Como ya se había dicho con anterioridad este elemento consiste en la posibilidad de fragmentar la prestación del servicio en unidades de uso o consumo con el fin de determinar en qué cantidad y a quien corresponde cubrir el importe de la tasa. Para el caso de estudio resulta un poco complicado encontrar la plena armonía con este elemento de las tasas, pero considero que a través del siguiente ejercicio se podrá llegar a una solución. Sin todavía entrar a discutir sobre la forma en la que se cobra o en base a que se lo hace en la realidad, solo consideremos el Hecho Generador de la Tasa Solidaria contemplado en la Ordenanza objeto de estudio, el cual consiste, como ya lo habíamos anotado, en la utilización de la red vial de competencia del Gobierno Provincial del Azuay. Con el uso de tecnología apropiada podríamos decir que sería posible medir cuantas unidades de red vial de la Provincia del Azuay utiliza cada vehículo de manera anual, el único problema es que esto representaría un gran gasto en equipo y talento humano, que tan solo terminaría incrementando los costos y por lo tanto el valor de esta tasa, perjudicando así a la sociedad. Esta alternativa no resulta práctica ni conveniente para nadie, por lo tanto ni siquiera se ha pensado como medida. Pues, si bien no se podrá determinar con exactitud cuántos metros ha recorrido cierto vehículo por estas vías, podemos cambiar la unidad de medida, de manera que no utilicemos los metros recorridos por un vehículo, sino las veces que lo hace, obteniendo de esta manera un servicio que se puede dividir en función de las veces que un vehículo utiliza las vías de competencia del Gobierno de la Provincia



del Azuay, lo que permite al mismo tiempo cobrar por las veces que se utilice dicho servicio e identificar al automotor y por lo tanto a la persona que debe pagar el valor de la tasa.

Lo comentado en el párrafo anterior, sin embargo, no funciona así en la práctica, ya que muy poco importó lo regulado como hecho generador para el nacimiento y exigibilidad de este tributo, sino que a fin de poder ejercer exitosamente su cobro se lo ató a otra circunstancia, que nada tiene que ver con el hecho generador descrito. Esto ya se analizará en concordancia con otros de los elementos sustanciales de las tasas, pero por ahora podríamos decir que en la hipótesis planteada arriba o aún en el caso de cómo se ejecuta el cobro en la realidad existe la divisibilidad en el servicio, aunque no podemos hablar de una divisibilidad adecuada.

En el Capítulo 2 al tratar el aspecto de la Divisibilidad de las Tasas se abordó el ejemplo de la Tasa por Seguridad Ciudadana, la cual se cobra en algunos lugares del país, pero queremos referirnos al caso especial del Distrito Metropolitano de Quito, cuyo Concejo Metropolitano creó la “Tasa por los Servicios de Seguridad Ciudadana”, aplicable en dicho territorio. Se presentó una Demanda de Nulidad al respecto, que ya en casación fue rechazada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Al respecto César Montaña Galarza y Oswaldo Santos Dávalos realizan un análisis interesante vinculado con la divisibilidad de la prestación, pero lo trataremos con posterioridad ya que se agregan más elementos que aún no se discuten con referencia a la Tasa Solidaria. Aunque no estoy de acuerdo en algunos aspectos planteados por aquellos, resulta importante revisar su punto de vista y contrastar con otro caso de conflicto como lo es el de la Tasa Solidaria.



A continuación, el análisis de la Tasa Solidaria se la hace en torno a la característica de la Naturaleza del Servicio prestado, a fin de determinar si el mismo es susceptible de financiarse a través de una tasa o no. Como ya se explicó en el Capítulo 2 este servicio debe gozar de las características de ser público y dirigido hacia la generalidad de ciudadanos de un territorio, además de ser de aquellas actividades que son de obligatoria prestación del Estado, que sirven para legitimar su razón de existencia. El tema no resulta de difícil solución ya que la propia Constitución de la República del Ecuador trae la respuesta en su Art. 263. Esto si bien ya fue tratado, es útil transcribir lo que se regula sobre la cuestión en dicho artículo. Al respecto se establece como competencia exclusiva de los GAD's provinciales en el numeral segundo: "Planificar, construir y mantener el sistema vial de ámbito provincial, que no incluya las zonas urbanas". El mantenimiento vial ha sido, más que una competencia, una obligación que históricamente se ha reconocido a cargo del Estado, como una de aquellas que resultan trascendentales para el desarrollo económico del país, por lo tanto, podemos decir que se trata de un servicio público que es de prestación natural por parte del Estado. Este servicio se presta de manera general en cada provincia. En el caso de la Provincia del Azuay se lo hace a través de los diferentes subsistemas estudiados, y para el caso de la Tasa Solidaria, hay que dejar claro esto, es un servicio que se presta para la generalidad de ciudadanos residentes o que utilizan los caminos que conectan las parroquias rurales de la Provincia del Azuay. Como conclusión, de acuerdo a esta característica, la Tasa Solidaria financia un servicio público, general y a cargo del Estado.

Corresponde estudiar uno de los elementos o características de las tasas que es fundamental para su establecimiento, el cual es la Efectividad en la Prestación del Servicio. Como ya comentamos, no se puede entender el cobro de una tasa sin que el servicio funcione a favor del contribuyente. Pues bien, en el caso de la Tasa Solidaria, aquí radica el aspecto que rompe totalmente con la doctrina autorizada en el campo de las tasas, al menos con la doctrina a la cual nos hemos adherido. Comencemos por recordar el hecho generador de la Tasa Solidaria, el cual consiste en la utilización de la



red vial de competencia del GAD Provincial del Azuay. Esto nos lleva a identificar claramente en que consiste el servicio brindado a la ciudadanía por el cual se pretende cobrar esta tasa, siendo que la misma nace a la vida jurídica y es exigible en función de la real y concreta utilización de la red vial indicada, de manera que si un automotor, por más que deba cumplir con el proceso de matriculación en la Provincia del Azuay, no utiliza dichas vías, no tiene por qué pagar el importe de la Tasa Solidaria, simplemente porque no se ha cumplido con el hecho generador descrito en la norma, o dicho de otra forma, no ha sido usuario del servicio prestado por la Prefectura del Azuay.

Para ratificar nuestra postura, citamos lo que Villegas (2001) nos trae acerca de las conclusiones a las cuales, en diferentes fallos, han arribado sobre el tema la Corte Suprema de la Nación y la Suprema Corte de Buenos Aires en Argentina, manifestando así que:

La Corte Suprema de la Nación ha sostenido que es de la naturaleza de la tasa que su cobro corresponda siempre a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo al contribuyente. Por su parte, la Suprema Corte de Buenos Aires ha dicho que carece de causa y viola el derecho de propiedad garantizado por la Constitución nacional, la tasa municipal por inspección de comercio e industria que se cobra sin haberse prestado el servicio correspondiente. (p. 90)

Si el aspecto de la Efectividad del Servicio lo analizamos tomando en consideración el otro punto de vista que la doctrina nos trae, esto es desde la perspectiva de la potencial prestación del mismo, hay quienes podrían considerar que el servicio efectivamente se lleva a cabo a favor del sujeto pasivo. La prestación potencial del servicio implica la puesta a disposición del mismo a la generalidad de una comunidad, sin que se llegue a establecer de forma concreta quien fue beneficiario del mismo y quien no, pero que a pesar de esa circunstancia se establece la tasa para la generalidad de esa comunidad.



Personalmente, como ya se dijo, no comparto este planteamiento, ya que la prestación del servicio debe ser siempre real a favor del contribuyente. El caso de la Tasa Solidaria cae dentro de este campo, ya que las obras ejecutadas por la prefectura del Azuay, crean y mantienen vías que son puestas al servicio de la generalidad de las personas de esta y otras provincias para su utilización, pero sin que se establezca a ciencia cierta cuales son los automotores que circulan por esas vías y cuáles no, llevando a que dicha tasa sea cobrada a todos los propietarios de vehículos de la Provincia del Azuay. Como se observa de los artículos citados en el capítulo anterior, al momento de establecer el sistema de cobro de la Tasa Solidaria se pasó por alto la regulación acerca del hecho generador de este tributo, contenido en el Art. 45 de la Ordenanza, constituyendo en realidad el hecho generador del mismo lo que se contempla en el Art. 44 ibídem, donde se aborda el aspecto del Sujeto Pasivo de la imposición, esto es, la propiedad sobre un automotor que deba cumplir su proceso de matriculación en la Provincia del Azuay. Esto sirvió para eliminar, si se quiere, la imposible tarea de determinar quienes utilizan las vías para la conectividad de las parroquias rurales de la provincia y crear un conglomerado amplio de contribuyentes, que al final del día constituyen una importante fuente de ingresos.

Entonces para sintetizar lo anterior podemos concluir, que ya en la realidad se confunde el Sujeto Pasivo con el Hecho Generador de la Tasa Solidaria, por lo tanto en el citado Art. 44 de la Ordenanza se regula tanto el Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria que estamos analizando, así como el Hecho Generador de la misma, ya que sin importar si se utiliza las vías o no, la tasa es cobrada a la totalidad de personas que son propietarias de un vehículo y que deben matricularlo en la Provincia del Azuay. El Sujeto Pasivo tan solo se encarga de delimitar el ámbito de contribuyentes sobre los cuales podría ejercerse el cobro de cierto tributo, siempre y cuando se cumpla con el hecho generador regulado, lo cual en este caso no sucede para nada.



Volviendo al tema de la Efectividad de la Prestación, y vinculándolo con el aspecto de la Divisibilidad del Servicio, vamos a revisar ahora sí el análisis que hacen César Montaña y Oswaldo Santos acerca de la “Tasa por los Servicios de Seguridad Ciudadana” que se cobra en el Distrito Metropolitano de Quito y el Fallo de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia al respecto. Sobre esto Montaña & Santos (2011) nos dicen:

Respecto a la “Tasa de Seguridad Ciudadana” se ha establecido que el producido del tributo se destine a costear los servicios de seguridad que se presta a favor de los habitantes de la capital de la Republica, empero, no determina en qué consiste el hecho generador. Al parecer se confunde, descabelladamente eso sí, la situación eventual de ser propietario o usuario de un bien inmueble con el hecho generador. Se cometería un grave error al asimilar, sin más, la actividad que debe financiarse o el hecho de ser propietario o usuario, con su hecho generador. Estos elementos de juicio no son lo mismo y, por lo tanto, no pueden ser confundidos. Por tal motivo, concluimos que el nacimiento de la “Tasa de Seguridad Ciudadana” no está justificado debidamente en la prestación “efectiva” de servicio alguno. La ausencia de ese componente, por sí solo, siembra duda acerca de la idoneidad del instrumento financiero creado por la Municipalidad. (p.151)

Si lo anterior lo comparamos con la Tasa Solidaria nos podemos dar cuenta que las situaciones, al menos en principio son similares, y por lo tanto arribamos a las mismas conclusiones: que se confunde la propiedad sobre el bien con el hecho generador y que no existe realmente prestación de servicio alguno. Si bien comparto las conclusiones a las que llegan los autores, no lo hago con respecto a las premisas que toman para aquello, ya que considero que las situaciones del servicio de vialidad y el de seguridad ciudadana son diferentes; mientras se puede distinguir claramente si un vehículo utiliza o no una vía, resulta casi imperceptible la seguridad brindada sobre los bienes inmuebles. Es así que, en el caso de la Seguridad Ciudadana, por más que sea un servicio imperceptible, es algo que conocemos que se presta a la generalidad de un



colectivo, por lo tanto el servicio funciona; lo contrario sucede en el caso de la Tasa Solidaria, el servicio no funciona para la gran mayoría de sujetos pasivos del mismo.

Lastimosamente no se obtuvo un pronunciamiento sobre el fondo del asunto ni por parte de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, rechazándose la demanda bajo el argumento de la caducidad del derecho a impugnar el acto normativo; ni por parte de la Corte Constitucional al resolver sobre la Acción Extraordinaria de Protección presentada, bajo la premisa en cambio de no violentarse ningún derecho protegido por la Constitución de la República. Esto hubiese sentado un precedente acerca de la regulación que se hace de las tasas por parte de los gobiernos locales, tema que aun en nuestro país continua sin tratarse por los operadores de justicia.

Continuando con el propósito de desentrañar la naturaleza jurídica de la Tasa Solidaria, cabe analizar dos elementos de las tasas, uno esencial y otro no, que van de la mano. Nos referimos a los aspectos del Destino del Importe y al de la Razonable Equivalencia. Como ya habíamos visto, al ser la tasa un tributo vinculado, el importe que se cancela por concepto de aquella se relaciona con la actividad desempeñada por el Estado, por lo tanto los recursos obtenidos por la tasa se deben destinar única y exclusivamente a financiar dicha actividad. Este es un elemento esencial de las tasas. Por otro lado, revisamos también lo referente a la Razonable Equivalencia, lo cual significa que el cobro efectuado debe estar en función del costo real del servicio, de manera que la tarifa a aplicar guarde correspondencia con el presupuesto necesario para la prestación del servicio. Para el caso de la Tasa Solidaria, como revisamos en el capítulo anterior, se trata de cumplir con estos aspectos, así lo observamos en el inciso segundo del art. 62 de la Ordenanza, pero en el inciso siguiente del mismo artículo se deja abierta la posibilidad de que los recursos provenientes de la Tasa Solidaria sirvan para financiar otro de los subsistemas del Sistema Vial de la Provincia del Azuay. De lo anterior nace la incógnita de cual mismo es el servicio que presta el Gobierno Provincial del Azuay: la





circulación por las vías de su competencia (género), o bien la circulación por los caminos que permiten la conectividad de las parroquias rurales (especie). De la definición que se hace de la Tasa Solidaria en el art. 42 de la Ordenanza se entendería lo segundo, pero de la redacción del hecho generador de la misma se entiende que el servicio prestado es la circulación por todas aquellas vías que son de competencia de la Prefectura del Azuay. De esto depende la conclusión acerca de si se les da o no el destino apropiado a los recursos de la Tasa Solidaria y de si hay esa razonable equivalencia con el costo del servicio.

Para aclarar el panorama, y haciendo una interpretación integral de la Ordenada que estamos siguiendo, nos quedamos con la posición de que el servicio prestado consiste en la utilización de los caminos que sirven para la conexión de las parroquias rurales, por lo tanto podemos concluir que la excepción contemplada acerca del destino de los recursos obtenidos de la Tasa Solidaria rompe con lo contemplado por la doctrina y desnaturaliza su carácter de tasa, lo que conlleva así mismo, que de darse aquello, también se esté cobrando una tarifa superior a la necesaria para la financiación del servicio, ya que existirían montos que no se estén destinando para el funcionamiento de dicho servicio sino de otro diferente, por lo que no habría equivalencia alguna. Este parece ser el caso de lo que sucede en la realidad, lo que pone en tela de duda la categorización de este tributo como tasa.

Lo que acabamos de analizar acerca de en qué consiste específicamente el servicio prestado por el que se cobra la Tasa Solidaria, no influye significativamente en la característica comentada anteriormente, esta es la de la Efectividad del Servicio, ya que sea que ésta tasa se deba cobrar solo a aquellos que transitan por todas las vías de competencia del GAD Provincial del Azuay o solo a aquellos que circulan por las vías que conectan las parroquias rurales de la provincia, igualmente el servicio no se presta a un gran número de propietarios de vehículos del Azuay, sobre los cuales en cualquiera



de los casos no existe la prestación efectiva del servicio, aunque ya quedó aclarado que para el análisis que realizamos el servicio consiste en el segundo de los presupuestos planteados en este párrafo.

Para ir concluyendo con la contrastación que se ha hecho de la Tasa Solidaria con lo que establece la doctrina en el campo tributario, lo hacemos a la luz de dos elementos que no resultan esenciales para configurar un tributo como tasa; estos elementos son la Ventaja que obtiene el contribuyente y la Voluntad del mismo. Si bien estas son características que no afectan la naturaleza jurídica de la tasa, si nos dan pautas acerca del cumplimiento o no de los demás requisitos que necesariamente debe guardar esta institución.

En cuanto a la Ventaja obtenida por el Sujeto Pasivo por el desempeño de la actividad estatal a su favor, en el caso de la Tasa Solidaria lo debemos vincular con lo concluido acerca de la efectividad en la prestación del servicio. Para aquellos que si son usuarios del servicio prestado por la Prefectura, realmente se está generando una ventaja a su favor, la cual podría consistir en la facilitación de su movilización o para desempeñar una actividad comercial. En el caso de aquellos que no son usuarios de las vías que conectan las parroquias rurales, es imposible hablar de que obtienen una ventaja, al menos de manera directa. Como el análisis va hacia la institución de la Tasa Solidaria en general, cabe concluir que no hay como hablar de una ventaja que surge para el contribuyente, cuando el mismo ni siquiera es beneficiario del servicio prestado. En el caso de otros tipos de servicio que dan lugar al cobro de una tasa, generalmente hay una ventaja a favor del usuario del servicio, lo que difícilmente hará que los ciudadanos se pregunten si su cobro corresponde o no. Este elemento nos ayuda a entender de manera más clara la ilegitimidad en el cobro de la Tasa Solidaria.



Acerca de la Voluntad del Contribuyente, es un tema que no causa mayor repercusión. Como ya dijimos, el análisis de esta característica se lo hace a partir de si el servicio se presta de oficio o por solicitud del sujeto pasivo, por lo que no se refiere a la fuente de la obligación, la cual para todos los tributos es la ley. Pues bien, para el caso de la Tasa Solidaria, el servicio por el cual se exige la misma siempre va a ser puesto en marcha por la voluntad del dueño de un vehículo de utilizar las vías respectivas, aunque más bien parece que la voluntariedad va asociada con el hecho de adquirir y regularizar el estado de dicho vehículo.

Hemos finalizado el estudio del cumplimiento de cada uno de los requisitos que debe poseer la Tasa Solidaria a fin de ser considerada o no como una tasa, según lo que la doctrina nacional e internacional contemplan. Si bien la Tasa Solidaria cumple con algunos de los requisitos, ya sean esenciales o no, para ser considerada una tasa, no es suficiente para concluir que nos encontramos ante una tasa propiamente dicha. A la Tasa Solidaria cabe considerarla como un tributo, en razón de que cumple con los requisitos generales de este tipo de ingreso estatal, ya que consiste en una prestación que se exige unilateralmente por el Estado, de acuerdo a una ley establecida para el efecto, en este caso un acto normativo de un gobierno local; pero debido a lo comentado no se la puede considerar una tasa. La mal llamada Tasa Solidaria se acerca más hacia la categoría tributaria de los impuestos que hacia las tasas, debido a que su exigencia no se relaciona en nada con un servicio que se ejecuta a favor de la colectividad de la cual se la recauda, lo cual es en sí más bien característica determinante de los impuestos. Así mismo, el hecho de que el destino de lo recaudado se desvíe para financiar otros servicios prestados por la Prefectura del Azuay, afianza la idea de que no estamos ante una tasa. Se ha hecho un esfuerzo por tratar de encontrar los elementos que caracterizan a las tasas en las normas que regulan la Tasa Solidaria, pero la realidad de como se la exige, recauda y destina dista mucho de cumplir esos requisitos. No podemos hablar de un servicio divisible, ni de que este realmente es prestado al sujeto pasivo, o de que el destino de lo recaudado va únicamente a financiar dicho servicio, por lo tanto no hay



vinculación de la Tasa Solidaria con el servicio que se realiza por parte del GAD Provincial del Azuay, lo que conlleva a que este nivel de gobierno, excediendo sus facultades legales, haya creado un impuesto en vez de una tasa.

Para desarrollar un poco más la última idea expresada es útil transcribir lo que Patiño (2013) comenta al tratar el tema de la Potestad Tributaria de las Administraciones locales:

Obviamente tales ordenanzas deben sujetarse a los principios de legalidad y proporcionalidad que regulan la materia impositiva, en orden a que la facultad delegada no signifique arbitrariedad, ni concesión para establecer tributos o que no estén en relación con el costo del servicio determinado o que se extienda a actividades que son propias de la gestión pública y no correspondan a un servicio determinado. En este contexto, algunas administraciones han hecho uso y abuso de esta facultad ante la necesidad de obtener mayores recaudaciones, sin considerar que la tasa es un tributo y su recaudación debe corresponder siempre una concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio público, proporcionalmente equitativa al costo de ese servicio prestado y no es un mero mecanismo recaudatorio para obtener mayores ingresos. En conclusión si la cuantía de la tasa se establece con prescindencia del costo del servicio, o fuera de él, se estará desnaturalizando su esencia tributaria, violentando los principios de igualdad y proporcionalidad, señalados en la Constitución. (p.283)

Muy poco les ha importado a las administraciones locales el guardar correspondencia con los principios legales y constitucionales que regulan la materia tributaria, sucediendo en la práctica lo que el autor menciona, para el caso de muchas tasas creadas por las administraciones tributarias seccionales. En el capítulo posterior veremos algunos ejemplos de la arbitrariedad de los gobiernos locales, casos en los cuales el objetivo sigue siendo el mismo: obtener una fuente de financiamiento adicional.



## **CAPÍTULO 5: PROBLEMAS Y CONTRADICCIONES GENERADOS POR EL COBRO DE LA TASA SOLIDARIA**

### **5.1. Conflicto de Normativa que Regula la Recaudación y Exigibilidad de la Tasa Solidaria**

Una vez que confrontamos la Tasa Solidaria con lo que se establece acerca de las tasas por parte de la doctrina autorizada, hemos obtenido la conclusión de que la misma no se identifica con los elementos estudiados, por lo tanto no podemos considerar que nos encontramos ante una tasa, sino más bien muy posiblemente ante la creación de un impuesto por parte del GAD Provincial del Azuay. Ahora corresponde contrastar la regulación contenida en la “Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay” con el resto del ordenamiento jurídico ecuatoriano, es decir, determinar si la Tasa Solidaria guarda armonía con lo establecido por la Carta Magna, leyes y demás normativa secundaria.

Vamos a comenzar analizando el grado de cercanía de las normas de la Tasa Solidaria con los principios rectores que en materia tributaria se hallan contemplados por la Constitución de la República y el Código Tributario. El art. 300 de la Carta Magna nos trae los principios que organizan el sistema tributario del país, por lo tanto los mismos son de estricto cumplimiento por parte de todas las administraciones tributarias. Al respecto se contempla que: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”. La Tasa Solidaria guarda armonía con casi todos los principios expuestos, excepto con el de equidad y transparencia. El Principio de Equidad se relaciona con un principio, que si bien no se lo ha recogido en este artículo, es reconocido por la doctrina tributaria, el cual es el de la Capacidad Contributiva. No se puede hablar de que existe equidad o de que se respeta el principio de capacidad contributiva, cuando se paga por un servicio que no se recibe (para el caso



de las tasas), y además como veremos más adelante, a las personas que cumplen con el proceso de matriculación vehicular en el Azuay se les impone varias cargas tributarias por un mismo hecho, lo cual les pone en una posición de desventaja frente a otros contribuyentes que no sufren estas cargas. Por otro lado, no podemos considerar que existe transparencia cuando, como ya se analizará, hay parroquias rurales que declaran no haber recibido los fondos procedentes de la Tasa Solidaria para cumplir con el mantenimiento vial en sus comunidades. Siguiendo con los principios señalados, solo cabe hacer un pequeño comentario sobre el principio de la Suficiencia Recaudatoria. Este principio implica que la administración tributaria respectiva debe tomar todas las medidas necesarias a su alcance para alcanzar el financiamiento necesario que satisfaga las necesidades presupuestarias existentes. Este es un principio que ha sido incorporado al campo tributario por nuestra Constitución, por lo tanto no tiene un amplio desarrollo por la doctrina, pero lo que si se ha dicho es que podría significar un arma de doble filo, debido a que por un lado se busca mayor recaudación, pero por otro se podrían estar vulnerando derechos de los contribuyentes. Este parece ser el caso del Gobierno Provincial del Azuay y de otras administraciones tributarias, que vulneran el derecho a la propiedad de los ciudadanos, contenido en los artículos 66 numeral 26, y 321 de la Constitución de la República del Ecuador, al establecer tasas que gravan el goce de este derecho, limitándolo por consiguiente.

El art. 5 del Código Tributario señala los siguientes principios en materia tributaria: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”. Algunos de los principios con rango constitucional figuran también en esta norma, pero se reconocen además el principio de legalidad, igualdad y proporcionalidad. Con estos principios adicionales se guarda armonía de igual forma, excepto en lo referente a la Proporcionalidad. De acuerdo a lo ya expuesto en el capítulo anterior, no podemos hablar de que un tributo es proporcional, en este caso una tasa, cuando el producto de su recaudación no tiene como único destino el financiar el servicio por el cual se cobra la tasa, sino que además se pretende direccionar esos



recursos para costear otro servicio diferente. Los mismos principios reconocidos por la Constitución y el Código Tributario en cuanto a la materia tributaria, se encuentran regulados por el COOTAD en los artículos 47 literal b) y 172 inciso cuarto.

Por último, para cerrar el análisis a nivel constitucional, revisemos el art. 301 de la Constitución, el cual declara que solo por iniciativa del ejecutivo y por ley aprobada por la Asamblea Nacional se podrán crear impuestos. Las tasas y contribuciones especiales se crearán mediante acto normativo de órgano competente, en este caso los órganos colegiados de los gobiernos regionales, provinciales y municipales. Resulta importante repasar la parte final de dicho artículo, donde se dice que: “Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”. Esto último claro que se cumple, pero solo en cuanto al aspecto formal, ya que para la creación de la Tasa Solidaria y demás tasas se observan todas las disposiciones referentes al órgano competente para sancionarlas, materias para las cuales pueden ser creadas, debates necesarios, y demás aspectos que se deben seguir para cumplir con un “debido proceso” en su expedición; pero en cuanto al fondo, como la ley no regula ninguno de los aspectos revisados en el capítulo 2, a nombre de tasa o contribución especial de mejoras se puede inventar cualquier medio recaudatorio, que al no contradecir ninguna disposición expresa, pasa por legal.

La Tasa Solidaria es un tributo que viola el derecho a la Propiedad y el principio legal de Proporcionalidad, por lo tanto, además de haber concluido que la misma no tiene la naturaleza jurídica de una tasa (no en todos los casos hay uso efectivo de la red vial por parte del sujeto pasivo), la podemos considerar inconstitucional e ilegal. Si bien el art. 425 de la Constitución, en su último inciso, hace alusión a considerar el principio de competencia dentro de la jerarquía normativa, con sustento en esto no se puede desatender otros aspectos consagrados en la norma suprema, toda vez que la autonomía y las competencias de las cuales gozan los gobiernos locales nacen de



aquella. Las competencias de los entes locales se desenvuelven dentro del marco normativo creado por la Constitución, no a su margen, a título de autonomía.

Es inentendible que cualquier persona pague un valor monetario por un servicio que no recibe, por más que dicho valor vaya en beneficio de aquellos que más lo necesitan. Esto es lo que sucede con la Tasa Solidaria, la cual se establece como ayuda o colaboración hacia las parroquias rurales que no tienen fondos suficientes para desarrollar el mantenimiento vial en sus comunidades. Como esta llamada compensación hacia las zonas rurales no puede mantenerse en el tiempo como una colaboración voluntaria por parte de los ciudadanos de la provincia, se tuvo que idear una forma de poderla hacer obligatoria, por lo cual se la incluyó como requisito al momento de realizar la matriculación vehicular en el Azuay. Como se hizo notar en el Capítulo 3, el art. 56 de la Ordenanza que estamos siguiendo, obliga a la entidad competente, en este caso los municipios de la provincia por haber adquirido la competencia, a constatar el pago de la Tasa Solidaria como un requisito más para cumplir con el trámite de matriculación vehicular. Como igual se indicó, la no exigencia del comprobante de pago de la Tasa Solidaria, por parte de determinado municipio, es sancionado con la no participación en los recursos obtenidos por recaudación de la misma.

El art. 103 de la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Transito y Seguridad Vial expone en su parte pertinente que: *“La matrícula será emitida (...) previo el pago de las tasas e impuestos correspondientes y el cumplimiento de los requisitos previstos en el Reglamento”*. El Reglamento General para la Aplicación de la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Transito y Seguridad Vial en el inciso tercero del art. 160 contempla lo siguiente: *“La matrícula será emitida por las Unidades Administrativas Regionales o Provinciales o por los GADs, según corresponda, previo el pago de todas las tasas e impuestos vigentes y el cumplimiento de los procedimientos contemplados en el Manual respectivo emitido por la Agencia Nacional de Tránsito”*. Para este cometido, el Directorio





de la Agencia Nacional de Regulación y Control del Transporte Terrestre Tránsito y Seguridad Vial, mediante Resolución No. 119-DIR-2015-ANT, emitió el Reglamento de Procedimientos y Requisitos para la Matriculación de Vehículos y Revisión Técnica Vehicular, el cual en su art. 29, al tratar las Validaciones Informáticas del Proceso de Matriculación Anual, en su numeral tercero, establece que se deberá validar que: *“El vehículo debe estar habilitado en la base de datos del SRI y haber cumplido con el pago de impuestos y tasas correspondientes”*. Como observamos de las normas referentes a los requisitos que se exigen para cumplir con el proceso de matriculación a nivel nacional, en todas ellas se hace referencia al pago de tasas e impuestos vigentes, como requisitos adicionales a los demás contemplados. Lamentablemente en las disposiciones transcritas no se especifica que impuestos y tasas serán los que se cobren, aunque del último artículo transcrito se podría entender que corresponden a aquellos impuestos y tasas que son de administración del Servicio de Rentas Internas, pero de todas formas la normativa no es clara, por lo que se entiende que son todos aquellos impuestos y tasas vigentes que son vinculados a la matriculación vehicular mediante un cuerpo normativo expedido por autoridad competente.

De acuerdo a lo mencionado, no podemos considerar que la exigencia de presentación del comprobante de pago de la Tasa Solidaria que impone la Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay, es ilegal, ya que como vimos, la propia LOTTTSV autoriza el cobro de tasas relacionadas con la matriculación vehicular, como se da en este caso. La Tasa Solidaria se exige como requisito para cumplir con el proceso de matriculación vehicular en la Provincia del Azuay, esto por acuerdo para que por parte de la EMOV (Cuenca) y demás cantones de la provincia se exija el comprobante de su pago, por lo que si analizamos esto desde el punto de vista de que no les corresponde ni a las prefecturas ni a municipios crear requisitos para la matriculación, porque no está dentro de sus competencias legales ni constitucionales, si hablamos entonces de que su exigencia es ilegal e inconstitucional, ya que se vulnera el contenido el Art. 226 de la Constitución.



Si bien ya analizamos el COOTAD cuando tratamos la autonomía de los GADs, la potestad tributaria de la que gozan y las facultades de las administraciones tributarias seccionales, es hora de contrastar algunas de sus disposiciones con lo estudiado sobre de la Tasa Solidaria. Hay una construcción dogmática amplia acerca de los tributos de recaudación municipal y metropolitana, pero no así de los ingresos tributarios que pueden crear y exigir los gobiernos provinciales. El Capítulo III dentro del Título VI del COOTAD, trata en su sección segunda los ingresos de los GADs provinciales, donde además de lo ya revisado cabe resaltar el contenido del art. 184, titulado *Fondo especial para mantenimiento vial con el aporte ciudadano*. Este artículo dice lo siguiente: “Los gobiernos autónomos descentralizados provinciales podrán establecer una contribución especial por mejoramiento vial, sobre la base del valor de la matriculación vehicular, cuyos recursos serán invertidos en la competencia de vialidad de la respectiva circunscripción territorial”. Este artículo es introducido en los considerandos establecidos para la expedición de la Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay. Este es el fundamento legal para la creación de la Tasa Solidaria, por más que se haga referencia a una contribución especial. Muy poco importó el nombre con el que se categorizó a este ingreso tributario, ya que al no haber regulación legal propia, como si lo hay para el caso de los tributos de recaudación municipal y metropolitana, se creó un marco jurídico propio para aquel.

El Modelo de Código Tributario para América Latina en su Art. 17, nos da un concepto de Contribución Especial: “Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador benéficos derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación”.

Del artículo transcrito del COOTAD cabe hacer las siguientes consideraciones. Los gobiernos provinciales tienen la potestad tributaria de crear contribuciones especiales.



Segundo, lo pueden hacer sobre la competencia de mejoramiento vial, que les corresponde de acuerdo a lo establecido por la Constitución y el propio COOTAD. Tercero, al regular que la misma puede ser establecida sobre el valor de la matriculación vehicular, desnaturaliza por completo a la contribución especial, donde el hecho generador consiste en el beneficio que la obra o actividad pública genera a favor del contribuyente. Cuarto, se deduce de lo anterior que no hay ni obra, ni actividad y por lo tanto ningún beneficio generado al sujeto pasivo. Quinto, la “contribución” no se entiende establecida sobre el servicio de matriculación prestado, ya que por el mismo están contempladas tasas propias por su realización.

Así mismo, como ya revisamos en el Capítulo 1, al tratar la Potestad Tributaria de los GADs provinciales, los artículos 47 literal f) y 181 del COOTAD hacen referencia, en su parte pertinente, a que se podrá establecer tasas sobre los servicios prestados por el gobierno provincial, de lo cual entendemos que el servicio efectivamente se debió haber ejecutado para poder exigir la prestación, sin que sea suficiente la potencial realización del mismo hacia el contribuyente.

Podemos concluir de lo expuesto en este acápite que la Tasa Solidaria es un tributo que cumple con los procesos formales para su creación, pero en cuanto a los aspectos de fondo y exigibilidad de la misma, desobedece algunos preceptos legales como constitucionales, por lo tanto este ingreso publico además de contrariar la doctrina, es ilegal e inconstitucional.

## **5.2. Triple Imposición sobre la Propiedad de Vehículos Motorizados**

En el capítulo anterior llegamos a la conclusión de que el hecho generador de la Tasa Solidaria, apartándose de lo que se regula en la Ordenanza correspondiente, consiste



en la Propiedad sobre un vehículo por parte de las personas que cumplen con el proceso de matriculación en la Provincia del Azuay. Así mismo concluimos que la Tasa Solidaria, antes que cumplir con los requisitos que deben tener las tasas, se identifica con los impuestos, debido a que la prestación que se exige no se relaciona con un servicio prestado a favor del contribuyente. Ahora bien, el problema surge al existir otras dos especies tributarias que gravan el mismo hecho, es decir la propiedad de un vehículo motorizado, por lo que en la Provincia del Azuay se está estableciendo tres tributos diferentes sobre una misma circunstancia, con lo cual aumenta la presión fiscal para los dueños de un automotor que residen en este territorio del país. Pasamos a analizar los otros 2 impuestos, uno de carácter nacional y el otro local, a fin de determinar si realmente gravan una misma circunstancia.

El llamado Impuesto a los Vehículos se encuentra regulado en la Ley de Reforma Tributaria, publicada en el Registro Oficial Suplemento 325 de 14 de Mayo de 2001. Este es un impuesto que se cobra de manera anual como parte del proceso de matriculación de vehículos a nivel nacional.

El Art. 1 de este cuerpo jurídico regula el *Objeto del impuesto* en los siguientes términos: “*Establécese el impuesto anual sobre la propiedad de los vehículos motorizados, destinados al transporte terrestre de personas o carga, tanto de uso particular como de servicio público*”. En el Art. 3 se establece que el *Sujeto pasivo* de la Obligación Tributaria lo constituyen los “*propietarios de los vehículos a los que se refiere el artículo 1 de esta Ley*”.

En el inciso primero del Art. 4 se hace mención a en que consiste la *Base imponible* del Impuesto a los Vehículos, en los siguientes términos: “*La base imponible del tributo, será*



*el avalúo de los vehículos que consten en la base de datos elaborada por el Servicio de Rentas Internas”.*

El Art. 5 íbidem hace referencia a la tarifa del impuesto, expresándose que sobre la base imponible se aplicara la tarifa según la tabla que presentamos a continuación:

**Tabla 2:** Tarifa del Impuesto a los Vehículos

BASE IMPONIBLE		TARIFA	
Desde US\$	Hasta US\$	Sobre la Fracción Básica US\$	Sobre la Fracción Excedente (porcentaje)
0	4.000	0	0.5
4.001	8.000	20	1.0
8.001	12.000	60	2.0
12.001	16.000	140	3.0
16.001	20.000	260	4.0
20.001	24.000	420	5.0
24.001	En adelante	620	6.0

**Fuente:** Ley de Reforma Tributaria

Por último, relacionado a lo que ya comentamos sobre el momento en el que es exigible este impuesto, el Art. 10 regula el *Pago* del Impuesto a los Vehículos: *“Los sujetos pasivos de este impuesto pagarán el valor correspondiente, en las instituciones financieras a las que se les autorice recaudar este tributo, en forma previa a la matriculación de los vehículos. En el caso de vehículos nuevos el impuesto será pagado antes de que el distribuidor, lo entregue a su propietario”.*

De las disposiciones transcritas no hay lugar a dudas de que la circunstancia que se grava, es decir, el hecho generador del impuesto, es la Propiedad de vehículos



motorizados. Ahora pasamos a analizar el segundo de los impuestos relacionados con este mismo evento.

En la Sección Séptima, Capítulo III, Título IX del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización se encuentra regulado el “Impuesto a los Vehículos”, más conocido como Impuesto al Rodaje. Este es un impuesto local cuya recaudación corresponde a los municipios del país.

El Art. 538 del COOTAD fija en su primer inciso la *Forma de Pago* de este impuesto: “*Todo propietario de todo vehículo deberá satisfacer el impuesto anual que se establece en este Código*”. El artículo siguiente regula la *Base imponible*, al tenor de lo siguiente: “*La base imponible de este impuesto es el avalúo de los vehículos que consten registrados en el Servicio de Rentas Internas y en los organismos de tránsito correspondientes*”. Se establece para el cobro de este tributo la siguiente tabla, con la opción de poder ser modificada por Ordenanza Municipal:



Tabla 3: Tarifa del Impuesto al Rodaje

Base Imponible		Tarifa
Desde US\$	Hasta US\$	US\$
0	1.000	0
1.001	4.000	5
4.001	8.000	10
8.001	12.000	15
12.001	16.000	20
16.001	20.000	25
20.001	30.000	30
30.001	40.000	50
40.001	En adelante	70

Fuente: Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización

El Art. 540 establece que *Todo lo relativo al cobro del impuesto se establecerá en la ordenanza respectiva*, y el Art. 542 bajo el epígrafe *Lugar del Pago* manifiesta que: *“El impuesto se lo deberá pagar en el cantón en donde este registrado el vehículo”*.

Para efectos de hacer viable la recaudación de este impuesto, en el Cantón Cuenca se dictó la “Ordenanza para la Determinación, Administración, Control y Recaudación del Impuesto a los Vehículos”, publicada en el Registro Oficial 603 de 23 de Diciembre de 2011. Otros cantones de la Provincia del Azuay, así como del país, han dictado su respectiva ordenanza, para de igual forma regular lo concerniente al Impuesto al Rodaje en sus circunscripciones territoriales.

En el Art. 2 de la Ordenanza indicada se regula el *Sujeto Pasivo* del Impuesto, señalándose que: *“Toda persona natural o jurídica que posea vehículos y que resida en el cantón Cuenca deberá satisfacer este impuesto anualmente”*. En el Art. 3 se regula el



*Hecho Generador* de la siguiente manera: “*El hecho generador del impuesto a los vehículos es la propiedad de vehículos en el cantón Cuenca*”.

En el Art. 4 se hace mención a la *Base Imponible*, así: “*La base imponible será el avalúo de los vehículos que consten registrados en el Servicio de Rentas Internas y en la Agencia Nacional de Tránsito*”. Para establecer el valor del impuesto a pagar se usa la siguiente tabla:

**Tabla 4:** Tarifa Impuesto Municipal al Rodaje

TABLA DE LA TARIFA DEL IMPUESTO A LOS VEHÍCULOS			
Base Imponible (Avalúo)		Impuesto a la Fracción Básica	Impuesto sobre Fracción Excedente
Desde US (\$)	Hasta US (\$)	Dólares US (\$)	Porcentaje %
0,00	500,00	0,00	0,00%
500,01	1.000,00	6,00	0,00%
1.000,01	2.000,00	12,00	0,10%
2.000,01	4.000,00	13,00	0,12%
4.000,01	8.000,00	15,40	0,15%
8.000,01	12.000,00	21,40	0,25%
12.000,01	16.000,00	31,40	0,20%
16.000,01	20.000,00	39,40	0,30%
20.000,01	30.000,00	51,40	0,40%
30.000,01	40.000,00	91,40	0,50%
40.000,01	En adelante	141,40	0,70%

**Fuente:** Ordenanza para la Determinación, Administración, Control y Recaudación del Impuesto a los Vehículos

Como se observa de la tabla, en el cantón Cuenca se optó por modificar la misma de acuerdo a la facultad contemplada en el Art. 539 del COOTAD.





Por último, el Art. 6 establece la *Fecha de Pago* del Impuesto, al tenor de lo siguiente:  
“*El impuesto a los vehículos es anual y se cancelará al momento de su matriculación en las oficinas de recaudación o por los canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga para el efecto*”.

De la normativa revisada referente al Impuesto al Rodaje, podemos concluir claramente, que de igual forma que en el caso del impuesto anterior, el hecho generador en este caso se reduce a la propiedad sobre un vehículo motorizado. No se entiende porque se creó dos impuestos, uno de carácter nacional y el otro local, para gravar exactamente la misma situación, lo cual podría motivar un análisis más extenso al respecto en un trabajo diferente. La explicación más lógica es que se buscó el mismo fin que se desea conseguir con todo tributo en el Ecuador: una mayor recaudación a pesar de cualquier cosa.

Ahora bien, sintetizando lo que hemos revisado hasta aquí, tenemos que existe una tasa que se cobra en la matriculación vehicular en el Azuay, que si bien debería recaudársela por un servicio prestado, no se lo hace así, constituyendo más bien un impuesto cuyo hecho generador es la propiedad de un vehículo. Por lo tanto este tributo se suma a los dos impuestos revisados, los cuales tienen el mismo hecho generador que posee la Tasa Solidaria en la realidad, siendo de esta manera que se grava la misma situación por tres en el Azuay, independientemente de en qué cantón de la provincia se cumpla con el proceso de matriculación vehicular. Esto no es conocido por la mayoría de personas que matriculan su automotor en el Azuay, pero evidentemente la carga fiscal a la que se les somete, al final del día, termina pesando sobre su economía personal. Esta sobreimposición tributaria además vulnera algunos de los principios que se establecen para el campo tributario, tanto a nivel constitucional como legal, entre los cuales están el Principio de Equidad y Proporcionalidad.



### **5.3. Controversias que ha Ocasionado el Cobro de la Tasa Solidaria en la Provincia del Azuay**

El cobro de la Tasa Solidaria ha sido una cuestión que desde que se estableció ha causado conflictos entre la Prefectura del Azuay y la Agencia Nacional de Tránsito, debido a los motivos ya expuestos, de que por un lado se esgrime que no se debe considerar como requisito para la matriculación vehicular, y que por lo tanto no se lo debe exigir; y, por otro lado, argumentándose que en base a la facultades que ostenta el gobierno provincial se puede exigir esta tasa al no contravenir ninguna norma superior.

El Prefecto Paul Carrasco junto a su equipo de trabajo han defendido incansablemente el cobro que se hace de la Tasa Solidaria, puesto que significan recursos adicionales para este nivel de gobierno, a fin de que, según palabras suyas, se pueda cumplir con el mantenimiento vial en la provincia. Con el Reglamento que dictó el Directorio de la ANT, que ya lo revisamos en su parte pertinente, se quiso eliminar el requisito de exigir la Tasa Solidaria para la matriculación vehicular en el Azuay, razón por la cual el Prefecto hizo un llamado a las juntas parroquiales rurales de la provincia a fin de que salgan a las calles a protestar, por el motivo de que ya no se contaría con recursos para el mantenimiento vial en sus comunidades. Las protestas dejaron algunas víctimas de parte de los miembros de la Policía Nacional (Restauración Conservadora, 2015).

La ANT fundamenta la eliminación de la Tasa Solidaria como requisito para la matriculación vehicular en el Azuay, en las disposiciones que trae el nuevo Reglamento expedido, pero como ya revisamos, el mismo, ni la LOTTTSV, ni su reglamento general de aplicación, son claros al respecto. Por parte de la ANT se dice que no se está eliminando la Tasa Solidaria, sino que tan solo se la dejaría de vincular con el proceso de matriculación. Para la Viceprefecta del Azuay, María Cecilia Alvarado, esto carece de todo fundamento jurídico, ya que la “Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que



Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay” es norma jerárquicamente superior frente a la resolución mediante la cual se dictó el Reglamento por parte del Directorio de la ANT (El Tiempo, 2015).

El descontento con el cobro de la Tasa Solidaria alcanzó a algunos alcaldes de los cantones de la provincia y representantes de las juntas parroquiales rurales, los cuales apoyaron la decisión que se elimine el requisito del pago de la Tasa Solidaria para la matriculación vehicular en el Azuay, para esto elaboraron el Manifiesto de la Dignidad Azuaya, exhortando al Ministerio de Transporte y Obras Públicas que declare en emergencia la vialidad en la provincia. La ex-Ministra de Transporte y Obras Públicas, Paola Carvajal, ante el pedido realizado, expuso que durante el tiempo que se ha venido cobrando la Tasa Solidaria en el Azuay, no se ha solucionado el problema de la vialidad en la provincia, por lo que se buscaría trabajar de forma coordinada entre el Gobierno Central y las parroquias rurales. (El Ciudadano, 2015).

El Presidente de la República, Econ. Rafael Correa Delgado, de igual manera dio su punto de vista acerca del conflicto generado, después de las protestas realizadas por parte de algunas parroquias rurales del Azuay. Dijo que el cobro de la Tasa Solidaria era inconstitucional e ilegítimo, por no constar como requisito para la matriculación en ningún cuerpo legal. El problema también se acrecienta desde que los presidentes de algunas juntas parroquiales rurales declarasen que no reciben recurso alguno por parte del gobierno provincial para el mantenimiento vial. Tal como se lo presumía, el Primer Mandatario indicó, que los recursos provenientes de la Tasa Solidaria eran utilizados para otros fines, tales como marchas, publicidad e incluso viáticos (El Ciudadano, 2015).

El columnista Ricardo Tello Carrión (2015) hace una crítica interesante acerca de la Tasa Solidaria, por lo cual presentamos un extracto de la misma, la cual hace referencia a la



transparencia que debería mostrar la Prefectura del Azuay sobre los fondos recaudados por esta tasa:

O sincerar las cuentas de la institución que hace gala de un derroche de dinero en otras competencias –dudosas competencias– que permiten una mayor exposición pública, como el festival de cine (dicen por allí que para el lanzamiento del evento de este año contratarán a Antonio Banderas). La realización de bailoterapias. La lujosa convocatoria de la derecha ecuatoriana a propósito de la rendición de cuentas. La picante rendición de cuentas semanal en espacios contratados en prensa, radio y televisión de toda la provincia, a los que se les denomina Ají.

Con la reforma que se introdujo a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay, se estableció claramente el requisito de la Tasa Solidaria para la matriculación vehicular en el Azuay, así como la sanción para los cantones que no exijan su comprobante de pago. Pese a esto, algunos alcaldes, sobre todo los que votaron en contra de esta reforma, se ratificaron en no exigir el comprobante de la Tasa Solidaria para la matriculación vehicular en sus cantones. El alcalde de El Pan, Wilson Ramírez, dijo que no pedirá el comprobante de la Tasa solidaria hasta que no se llegue a un acuerdo tripartito entre la Prefectura, el Municipio y la Junta Parroquial de San Vicente, la única que tiene el cantón, para lograr un servicio más eficiente en mantenimiento vial. Se manifiesta igualmente que la Prefectura debería buscar mejores mecanismos para atender sus competencias, así mismo, que existe una gran desconfianza, porque los fondos recaudados, al ir a una cuenta de la Prefectura, pueden ser utilizados para otros fines distintos (El Tiempo, 2015).

El Cantón Cuenca queda excluido de la repartición de los recursos recaudados por la Tasa Solidaria, ya que en su Plan de Ordenamiento Territorial no contempla áreas rurales; esto a pesar de ser el cantón que más colabora en dicha recaudación. De igual



forma se excluyen los cantones de El Pan, Paute y Camilo Ponce Enríquez, por incumplir con la exigencia del comprobante de pago para el proceso de matriculación vehicular (Gobierno Provincial del Azuay, 2016).

Por parte del Alcalde de Paute, Helióth Trelles, se ha realizado una propuesta al Prefecto del Azuay, para realizar un aporte tripartito del Gobierno Provincial del Azuay, el Municipio de Paute y sus parroquias rurales, oferta que hasta hoy no ha sido aceptada por Paul Carrasco. Además se planteaba la destinación de recursos propios del municipio, por más que el mantenimiento vial rural no fuera de su competencia (El Mercurio, 2016). Sin embargo el alcalde se mantiene firme en su postura, enfatizando que: “No exigiremos este comprobante porque nos causa una serie de inconvenientes en la agencia de matriculación vehicular y sería un mayor perjuicio para la ciudadanía, además el mantenimiento de la vialidad rural no es nuestra competencia, sino de la Prefectura y Juntas Parroquiales” (El Tiempo, 2016).

El Caso de la Tasa Solidaria no es el único que genera inconformidad en la ciudadanía, ya que existe el caso de otras tasas que se cobran sin haberse prestado al sujeto pasivo servicio alguno. Así tenemos el caso de los cantones en los cuales se brinda el servicio de Revisión Técnica Vehicular, donde a los vehículos exonerados de cumplir con este proceso, por más que no se les brinda servicio alguno, se les cobra el importe de la tasa. Para citar otro ejemplo, está la Tasa de Contribución a la Vialidad Rural creada por el Gobierno Provincial de Manabí, la cual es similar a la Tasa Solidaria establecida por el Gobierno Provincial del Azuay, debido a que de igual manera se exige como parte del proceso de matriculación vehicular en esa circunscripción territorial y sin vincularse a ningún servicio recibido por el contribuyente. En Guayaquil se cobra como parte del proceso de matriculación vehicular la Tasa de la Junta de Beneficencia de Guayaquil, de recaudación y administración de esta institución; este es otro caso más en el cual la tasa



es vinculada con dicho proceso para hacerla exigible, sin que los ciudadanos, ni nadie, sepa cuál es el servicio que reciben por parte de la JBG.

Como vemos, en varios lugares del país enfrentan el mismo problema, donde el proceso de matriculación vehicular ha servido como herramienta de recaudación de tasas de diferente índole, y que no guardan ninguna relación con el trámite a cumplirse. Lo más grave es que el ciudadano no recibe un servicio a cambio por la tasa que paga, sumándose este rubro a lo que ya se recauda por impuestos y tasas de matriculación vehicular, que en nuestro país son un gran número. Un caso curioso es el de Honduras, país en el cual se recauda una Tasa Única Anual Vehicular, por parte del Registro de Propiedad Vehicular, con lo cual no se generan los problemas que en todo ámbito si debemos enfrentar en el Ecuador al momento de cumplir con el proceso de matriculación vehicular.



## CONCLUSIONES

Una vez que finalizamos el análisis de los temas propuestos para el presente trabajo, cabe desarrollar las siguientes conclusiones acerca de lo abordado en cada uno de los capítulos:

- Los gobiernos autónomos descentralizados son entes autónomos, los cuales en base a esta prerrogativa pueden regirse por sus propias normas y órganos, pero siempre bajo los límites que se establecen para el efecto en la Constitución y la ley. Es así que para los diferentes niveles de gobierno se han establecido competencias exclusivas, sin que puedan ejercer otras diferentes. Para el caso de los gobiernos provinciales, la Constitución les reconoce como propia la competencia de planificar, construir y mantener el sistema vial de ámbito provincial, para lo cual podrán emitir ordenanzas. Si bien la Potestad Tributaria para estos niveles de gobierno no está reconocida en la Constitución, si se reconoce la facultad de que mediante ley se pueda establecer la misma, conforme se lo ha hecho efectivamente en el COOTAD. En consiguiente los gobiernos provinciales podrán financiar sus competencias exclusivas mediante la creación de tasas y contribuciones especiales por los servicios y obras ejecutadas. Los consejos provinciales son los órganos investidos de esta facultad normativa para crear esta clase de tributos.
- La doctrina en el área tributaria se ha encargado de generar un campo dogmático amplio en cuanto al tratamiento que se les debe dar a las tasas dentro de los ordenamientos jurídicos. Para este efecto, las tasas como categoría tributaria independiente de los impuestos y las contribuciones especiales poseen su propia naturaleza y características, las cuales deben ser observadas si pretendemos considerar a un ingreso tributario determinado como tasa. Es así que las tasas



son tributos que consisten en una prestación que se exige en función de un servicio público y divisible llevado a cabo a favor del contribuyente. Las tasas como toda institución jurídica poseen características esenciales y otras que no lo son, de forma que para poder hablar de tasa debemos estar ante un servicio público, divisible, efectivamente prestado y cuyo importe se destine exclusivamente a mantener dicho servicio, sin perjuicio de que las demás características se cumplan o no en mayor o menor magnitud.

- La Tasa Solidaria es un tributo creado por el Gobierno Provincial del Azuay, en función de la Potestad Tributaria de la cual goza, y con el objeto de servir de fuente de financiamiento para ejecutar las obras necesarias encaminadas a mejorar la vías comprendidas dentro del Subsistema de Delegación, parte integrante del Sistema Vial de la Provincia del Azuay, el cual ha sido delegado a las juntas parroquiales rurales de la provincia, las cuales contarán con las asignaciones respectivas a fin de llevar a cabo tales tareas en beneficio de su comunidades.
- Aunque la Tasa Solidaria es recaudada por la Dirección Financiera de la Prefectura del Azuay, se la exige como requisito integrante del proceso de matriculación vehicular en la provincia, con lo cual se ha convertido en un mecanismo eficiente de obtención de recursos. Si bien el hecho generador de la Tasa Solidaria en la Ordenanza estudiada consiste en la utilización de las vías de competencia del Gobierno Provincial del Azuay, la realidad nos demuestra que esta tasa grava el hecho de ser propietario de un vehículo que debe cumplir el trámite de matriculación en la provincia del Azuay.
- La Tasa Solidaria, si bien podemos considerarla como un tributo, no guarda correspondencia con la naturaleza y algunas de las características propias de las





tasas, ya que no hay una prestación efectiva del servicio hacia el contribuyente de la cual se la recauda, así mismo el servicio no es divisible, y su recaudación, tal como se revisó en la Ordenanza respectiva puede ser destinada a financiar otros servicios, y como se observa en la práctica financia actividades de las más diferente índole. Por lo tanto este nivel de gobierno, en un ejercicio abusivo de su autonomía y de las facultades establecidas a su favor por la Constitución y la ley ha creado un impuesto en vez de una tasa.

- Igualmente, la Tasa Solidaria, además de contrariar la doctrina nacional como internacional, vulnera disposiciones del ordenamiento jurídico ecuatoriano, menoscabando principios propios del campo tributario y normas que regulan el contenido de los tributos que pueden crear los gobiernos locales. Además su exigencia está en entre dicho, ya que por más que los cantones de la Provincia del Azuay hayan asumido las competencias de matriculación, estos no podrían crear requisitos adicionales a los establecidos. Esto nos lleva a decir que la Tasa Solidaria es un ingreso tributario, que además de ilegítimo, es inconstitucional e ilegal.
- Como parte del Proceso de Matriculación Vehicular a nivel nacional se exige el pago del Impuesto a los Vehículos e Impuesto al Rodaje, los cuales gravan el mismo hecho, que en la práctica termina gravando la Tasa Solidaria, esto es, la propiedad sobre un automotor, por lo tanto quienes deban realizar el trámite de matriculación vehicular en el Azuay se ven sometidos a una triple imposición sobre una misma circunstancia, lo cual sumado a los demás impuestos y tasas que se cobran, crean una gran presión fiscal sobre estos contribuyentes, limitando así y vulnerando el Derecho a la Propiedad de estas personas.



- Las pugnas existentes entre la autoridad nacional de tránsito y la Prefectura del Azuay han sido resultado de la falta de técnica legislativa del Consejo Provincial del Azuay, y los abusos de la Prefectura de la misma circunscripción territorial, lo que ha llevado a que se den manifestaciones en contra de la recaudación de la Tasa Solidaria, y que legítimamente no se la exija como requisito para la matriculación vehicular por parte de algunos cantones del Azuay. El problema se agudiza con la protesta de algunos representantes de las juntas parroquiales rurales quienes mencionan no haber recibido un solo centavo para el desarrollo de las obras en materia de vialidad. A pretexto de compensación o contribución hacia las zonas desatendidas se ha creado una fuente de recursos para las autoridades de turno.
- El caso de la Tasa Solidaria no se desenvuelve al margen de otras tasas creadas en otras provincias del país, donde se identifican los mismos problemas y contradicciones, y sobre todo las mismas vulneraciones hacia los derechos de los contribuyentes, que ven perjudicada periódicamente su realidad económica. No se tiene la certeza acerca de si esto consiste en un error de buena fe por desconocimiento de las herramientas jurídicas para legislar, o si en abuso de dichos conocimientos y aprovechándose de los vacíos en nuestra legislación han visto la oportunidad para generar recursos a su favor.



## RECOMENDACIONES

En base a las conclusiones a las que hemos llegado, me permito hacer las siguientes recomendaciones, con el fin de aportar una posible solución a los problemas que se lograron identificar:

- Es imperante que en nuestra legislación, así como se ha logrado en otras legislaciones de Latinoamérica y el mundo, se haga un desarrollo dogmático acerca de las diferentes categorías tributarias, al menos dentro del Código Tributario, que es el cuerpo normativo que establece las reglas generales dentro del área tributaria, aunque lo ideal sería elevar estas descripciones a rango constitucional, con lo cual ninguna ley o acto normativo de órgano competente podría desobedecer los parámetros a los que se debería sujetar cada categoría de ingreso tributario. Si bien no es acertado hablar de que es necesaria una constitucionalización del Derecho Tributario, debido a que en la Constitución ya se regulan unos pocos aspectos sobre la materia, es muy importante un mayor desarrollo debido a la significación económica que los tributos tienen en el desenvolvimiento del país, así como para garantizar una orientación hacia la protección de los derechos del contribuyente.
- Proponer una Demanda Contencioso Tributaria ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Cantón Cuenca, con el objeto de que en sentencia se declare la nulidad parcial de la “Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay”, específicamente el Título IV de dicha ordenanza, que trata sobre el “Subsistema de Delegación”, con fundamento en que sus normas contradicen lo regulado por la Constitución de la República en los artículos 66 numeral 26; 226, 300, 301 y 321; Art. 5 del Código Tributario; artículos 47 literales b) y f), 172 inciso cuarto, y



181 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, así como la Disposición General Cuarta del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas.

- Establecer clara y taxativamente en la ley de la materia o por parte del organismo competente en materia de tránsito, los requisitos que a nivel nacional y con uniformidad deberán cumplir los dueños de vehículos para cumplir con el trámite de matriculación de aquellos, independientemente del lugar en donde se realice el mismo, mediante lo cual se evitará que por parte de los gobiernos locales se pretenda imponer tasas que no guarden ninguna relación con el proceso de matriculación vehicular.
- Mientras persistan estas figuras nocivas dentro del ordenamiento jurídico nacional, se vuelve necesaria la transparencia y fiscalización del destino que tienen los recursos recaudados por estos mecanismos, donde los ciudadanos somos los principales actores y veedores, con la obligación de exigir cuentas claras e involucrarnos en el que hacer de las actividades a cargo de los gobiernos locales. Para esto, la relativamente nueva Función de Transparencia y Control Social, a través de sus diferentes órganos, toma un rol trascendente, ya que de oficio o a petición de la ciudadanía puede emprender procesos de fiscalización sobre los ingresos tributarios que recaudan los gobiernos locales. La Constitución y el propio COOTAD, ya establecen mecanismos de acceso ciudadano, dentro del régimen descentralizado, para la participación en las decisiones de sus territorios, sin embargo hay falta de interés por quienes somos los principales perjudicados.
- Es necesaria la realización de estudios que con seriedad cuantifiquen la presión fiscal existente en el país, ya que como revisamos en el presente trabajo, se grava



con la misma o diferentes categorías tributarias una única circunstancia, lo cual a mi parecer, antes de traducirse en más obras, termina encareciendo la vida en el país. Esto ayudará a que se desarrollen mejores políticas tributarias que guíen el actuar de quienes conforman la Asamblea Nacional y demás órganos con Potestad Tributaria del país.

- Ante la naturaleza y características propias que posee el mantenimiento vial en las comunidades rurales del país, y ante la dificultad de poder cobrar una tasa o contribución especial, ya sea por el servicio o las obras ejecutadas, a quienes menos recursos tienen, los fondos necesarios para esta tarea deberían provenir del Presupuesto General del Estado, y así asignarse a los GADs provinciales, ya sea para que estos ejecuten directamente esta competencia o la deleguen a los gobiernos parroquiales rurales, sin perjuicio de que estos recursos provengan del establecimiento de un impuesto, que si bien se sumaría a la lista de los ya existentes, encontraría congruencia con la doctrina y estaría legitimado.



## REFERENCIAS

- Dana, S.M. (1959). *Teoría General del Estado*. México D.F., México: Ed. Nacional.
- García, C. (2009). *El Concepto de Tributo*. Lima, Perú. Tax Editor S. A.
- Montaña, C., Mogrovejo, J. (2014). *Derecho Tributario Municipal Ecuatoriano*. Quito, Ecuador: Corporación Editora Nacional / Universidad Andina Simón Bolívar.
- Patino, R. (2013). *Sistema Tributario Ecuatoriano - Tomo Primero*. Cuenca, Ecuador. Universidad del Azuay.
- Sáinz, F. (1962). *Hacienda y Derecho: Tomo II*. Madrid, España: Instituto de Estudios Políticos.
- Sáinz, F. (1966). *Hacienda y Derecho: Tomo IV*. Madrid, España: Instituto de Estudios Políticos.
- Troya, J., Simone, C. (2014). *Manual de Derecho Tributario*. Quito, Ecuador. Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Valdés, R. (2001). *Curso de Derecho Tributario*. Bogotá, Colombia: Editorial Temis S. A.
- Villegas, H.B. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Depalma.
- Zavala, J.L. (1998). *Manual de Derecho Tributario*. Santiago de Chile, Chile: Editorial Jurídica ConoSur Ltda.
- Ferreiro, J.J. (Diciembre de 1991). Tasas y Precios. Los Precios Públicos. *Instituto Peruano de Derecho Tributario. Revista*, (21), p. 90-91.
- Montaña, C., & Santos, O. (2011). Análisis del fallo de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dictado dentro del recurso No. 188-2010, referente a la legalidad de la Tasa por Servicios de Seguridad Ciudadana (Jurisprudencia). *Foro: Revista de Derecho*, 15, 151. Recuperado de <http://hdl.handle.net/10644/3134>
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2001). Ley de Reforma Tributaria. Quito, Ecuador. Registro Oficial Suplemento 325 de 14 de Mayo de 2001.



- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2005). *Código Tributario*. Quito, Ecuador. Registro Oficial Suplemento 38 de 14 de Junio de 2005.
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2008). *Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Transito y Seguridad Vial*. Quito, Ecuador. Registro Oficial Suplemento 398 de 07 de Agosto de 2008.
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Quito, Ecuador. Registro Oficial 449 de 20 de Octubre de 2008.
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2010). *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización*. Quito, Ecuador. Registro Oficial Suplemento 303 de 19 de Octubre de 2010.
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2010). *Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas*. Quito, Ecuador. Registro Oficial Suplemento 306 de 22 de Octubre de 2010.
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2012). *Reglamento General para la Aplicación de la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Transito y Seguridad Vial*. Quito, Ecuador. Registro Oficial 731 Segundo Suplemento de 25 de Junio de 2012.
- Directorio de la Agencia Nacional de Regulación y Control del Transporte Terrestre Tránsito y Seguridad Vial. (2015). *Reglamento de Procedimientos y Requisitos para la Matriculación de Vehículos y Revisión Técnica Vehicular*. Quito, Ecuador. Resolución No. 119-DIR-2015-ANT de 28 de Diciembre de 2015.
- Gobierno Autónomo Descentralizado Provincial del Azuay. (2015). *Primera Reforma y Codificación a la Ordenanza que Regula el Sistema de Gestión Vial de la Provincia del Azuay*. Cuenca, Ecuador. Registro Oficial 652 Segundo Suplemento de 18 de Diciembre de 2015.
- Ilustre Concejo Cantonal de Cuenca. (2011). *Ordenanza para la Determinación, Administración, Control y Recaudación del Impuesto a los Vehículos*. Cuenca, Ecuador. Registro Oficial 603 de 23 de Diciembre de 2011.



- Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales. Madrid, España. 26 de Diciembre de 1958.
- Modelo de Código Tributario para América Latina.
- Carrasco incita a la violencia para no perder sus privilegios. (2015, 11 de Marzo). *Restauración Conservadora*. Recuperado de <http://restauracionconservadora.com/carrasco-incita-la-violencia-para-no-perder-sus-privilegios/>
- Criterios divididos por el cobro de Tasa Solidaria. (2016, 30 de Agosto). *El Mercurio*. Recuperado de <https://www.elmercurio.com.ec/552943-criterios-divididos-por-el-cobro-de-tasa-solidaria/>
- Nacimba, A. (2015, 10 de Marzo). "Tasa solidaria que se cobraba como requisito en matrícula era ilegal". *El Ciudadano*. Recuperado de <http://www.elciudadano.gob.ec/tasa-solidaria-que-cobraba-la-prefectura-de-azuay-era-ilegal/>
- Prefectura del Azuay entregó 1'000.000 de dólares a los municipios. (2016, 29 de Agosto). *Prefectura del Azuay*. Cuenca. Recuperado de <http://www.azuay.gob.ec/noticias/detalles/prefectura-del-azuay-entrego-1%C2%B4000000-de-dolares-a-los-municipios-/999/>
- Redacción El Tiempo. (2015, 03 de Marzo). Controversia por el pago de Tasa solidaria. *El Tiempo*. Recuperado de <http://www.eltiempo.com.ec/noticias/cuenca/2/349319/controversia-por-el-pago-de-tasa-solidaria>
- Redacción El Tiempo. (2015, 11 de Diciembre). La Tasa solidaria, una decisión para municipios. *El Tiempo*. Recuperado de <http://www.eltiempo.com.ec/noticias/region/12/364326/la-tasa-solidaria-una-decision-para-municipios>
- Redacción El Tiempo. (2016, 31 de Agosto). Trelles: Paute no pedirá Tasa solidaria. *El Tiempo*. Recuperado de





<http://www.eltiempo.com.ec/noticias/region/12/380952/trelles-paute-no-pedira-tasa-solidaria>

- Tello, R. (2015, 12 de Marzo). La tasa solidaria. *El Universo*. Recuperado de <http://www.eluniverso.com/opinion/2015/03/12/nota/4649456/tasa-solidaria>
- Torres, C. (2015, 09 de Marzo). La mayoría de alcaldes de Azuay apoya eliminación de tasa solidaria para el arreglo vial. *El Ciudadano*. Recuperado de <http://www.elciudadano.gob.ec/la-mayoria-de-alcaldes-de-azuay-apoya-eliminacion-de-tasa-solidaria-para-el-arreglo-vial/>