

La autonomía financiera municipal en el Ecuador, con especial referencia a los ingresos tributarios y a la potestad tributaria de los municipios*

*Municipal financial autonomy in Ecuador,
with special reference to tax revenue
and to municipal tax jurisdiction*

Juan Carlos Benalcázar Guerrón**

RESUMEN

El presente trabajo analiza los aspectos financieros que implica la descentralización administrativa en el Ecuador. En una primera parte se habla de las características fundamentales del modelo de descentralización ecuatoriano, para posteriormente explicar la relación entre descentralización y autonomía financiera. En una segunda parte se refiere a los ingresos tributarios que se asignan a los municipios ecuatorianos y al sistema tributario municipal, con especial referencia a la potestad de creación de tasas y contribuciones especiales que tienen los municipios ecuatorianos.

PALABRAS CLAVE: *Descentralización, autonomía financiera, recursos financieros, potestad tributaria.*

ABSTRACT

This paper analyzes financial aspects related to the administrative decentralization in Ecuador. In the first part, we analyse basic features of Ecuadorian decentralization model, in order to explain the connection between decentralization and financial autonomy. The second part is on tax revenues allocated to Ecuadorian municipalities and municipal tax system, with particular reference to the power of creating special contributions for Ecuadorians municipalities.

KEY WORDS: *Decentralization, financial autonomy, financial resources, tax jurisdiction.*

* Recibido: 10 de febrero de 2013. Aceptado: 19 de marzo de 2013.

** Profesor en el Instituto de Altos Estudios Nacionales del Ecuador, Ecuador (jbenalcazar@hotmail.com).

Sumario

1. Introducción
2. Descentralización administrativa y autonomía financiera
 - A) Ecuador, Estado unitario de gobierno descentralizado
 - B) La autonomía financiera como exigencia de la descentralización
3. Régimen jurídico de los ingresos tributarios y de la potestad tributaria municipal
 - A) Impuestos que benefician a los municipios ecuatorianos
 - B) Régimen jurídico de la potestad tributaria de los municipios
4. A manera de conclusión

1. Introducción

La descentralización tiene una especial trascendencia en el Ecuador, país que se caracteriza por su heterogeneidad socioeconómica, geográfica y cultural. Estos caracteres determinan la necesidad de gobiernos locales para que la autoridad pública pueda tener la debida cercanía a las problemáticas particulares de las comunidades y atenderlas con la debida eficiencia y conocimiento de sus vicisitudes. Es por estas razones que la Constitución indica que el Ecuador “se gobierna de forma descentralizada”.

Una de las problemáticas más delicadas e importantes que plantea la descentralización es el financiamiento de las actividades que deben desarrollar los entes descentralizados. Esto merece un especial énfasis porque hablar de descentralización sin asignación de recursos implica referirse no sólo a algo del todo incompleto y desnaturalizado sino, aún más, a un proceso al que le faltará practicidad, o bien que no logrará cumplida realización.

En el presente artículo abordaremos el régimen jurídico de la autonomía financiera que por disposición constitucional gozan los municipios ecuatorianos, pero además se hará una descripción de los recursos que las leyes les asignan para cumplir con sus funciones.

28 Especial mención merecerán las potestades tributarias que la Constitución y la ley asignan a los municipios y que les permiten financiar obras y servicios públicos necesarios para el desarrollo de sus circunscripciones, mediante la creación de tasas y contribuciones especiales.

El estudio de las temáticas planteadas se desarrollará en dos partes. En una primera se hablará de las características fundamentales del modelo de descentralización ecuatoriano, para posteriormente explicar la relación entre descentralización y autonomía financiera.

En una segunda parte nos referiremos a los ingresos tributarios que se asignan a los municipios ecuatorianos y explicaremos el sistema tributario municipal, con especial referencia a la potestad de creación de tasas y contribuciones especiales que tienen los municipios ecuatorianos.

2. Descentralización administrativa y autonomía financiera

A) Ecuador, Estado unitario de gobierno descentralizado

El artículo 1 de la Constitución ecuatoriana define al Ecuador como un *Estado unitario* que “se organiza en forma de república y se gobierna de manera descentralizada”.

El Estado unitario, como explica Jorge RODRÍGUEZ ZAPATA, “está dotado de un *centro único de impulsión política*, que acumula la totalidad de las atribuciones y funciones que corresponden a la persona jurídica estatal y consta de un solo aparato gubernamental, que lleva a cabo todas las funciones del Estado”.¹

Las características básicas del Estado unitario, según destaca Vladimiro NARANJO MESA, son las siguientes:

- a) Tiene un solo sistema de órganos de gobierno, que actúan sobre todo el territorio nacional. Esto explica que en el Ecuador solamente exista un órgano Ejecutivo, un Legislativo y un Judicial.
- b) Rige una sola Constitución y unas mismas leyes en todo el territorio nacional, de tal modo que no caben Constituciones y leyes locales.
- c) Domina la centralización política, que se traduce en la unidad de mando supremo y en la uniformidad de la legislación, de la administración de justicia y, en general, de las decisiones de carácter político.²

No obstante, como también advierte NARANJO MESA, en el mundo contemporáneo no es común encontrar un Estado rígidamente centralizado, es decir, un Estado unitario en forma pura.³

Por ello, el carácter de Estado unitario que tiene el Ecuador, como anota Julio César TRUJILLO: “[...] no es obstáculo para que el Ejecutivo central se despoje de ciertas y determinadas funciones y las encargue a entidades creadas profesas-

¹ RODRÍGUEZ ZAPATA, JORGE. *Teoría y práctica del derecho constitucional*, Tecnos, Madrid, 1996, p. 83.

² Cfr. NARANJO MESA, VLADIMIRO. *Teoría constitucional e instituciones políticas*, 8ª ed., Temis, Bogotá, 2000, p. 290.

³ *Idem*.

mente para ello, como personas jurídicas distintas del Estado; hecho que se lo conoce como descentralización administrativa”.⁴

La descentralización, dice Efraín PÉREZ, consiste en atribuir a personas jurídicas territoriales o funcionales, competencias que se atribuyen a la administración pública central, “[...] lo que no obsta para que los órganos descentralizados tengan que actuar en cumplimiento estricto de las normas legales de su régimen o creación, en virtud del llamado ‘principio de especialidad’, además de las normas genéricas de derecho público aplicables a las entidades públicas”.⁵

La descentralización no es incompatible con la estructura constitucional del Estado unitario, pues, a diferencia de lo que ocurre con el Estado federal, tal descentralización no es de carácter político, sino de naturaleza *administrativa*. En otros términos, la descentralización en el Estado unitario no llega a la autonomía política que tienen los estados miembros de un Estado federal, que se manifiesta en la existencia de instituciones y ordenamientos jurídicos locales.

Gustavo PENAGOS destaca que la descentralización comprende diversos grados de libertad en la toma de decisiones, en la gestión de intereses propios mediante autoridades también propias y en la expedición de normas ajustadas a la Constitución y a la ley. En el Estado unitario, la descentralización y la autonomía se desenvuelven con la unidad de organización de la comunidad estatal, que es de carácter político. La descentralización y autonomía en el Estado unitario se armonizan con su sujeción a los límites impuestos por una sola Constitución y dentro de los esquemas orgánicos que ella establece, los cuales conjugan la autonomía local con el ejercicio de la dirección política central. Si bien existe una determinación de competencias entre el gobierno central y la administración local —en un marco jurídico en el cual el primero sólo puede interferir en concretos aspectos relacionados con el ámbito local—, dichas competencias se enlazan según esquemas fundamentales de coordinación, concurrencia y subsidiariedad.⁶

Los propósitos principales de la descentralización son fortalecer el desarrollo local y acercar a la autoridad a la sociedad. En efecto, aun cuando el Estado configure un todo, bien pueden identificarse necesidades particulares, vicisitudes diferentes y circunstancias propias en las diversas partes de su territorio. Esto mucho más aún en un Estado como el Ecuador, que a pesar de su pequeño territorio de 256,370 kilómetros cuadrados, muestra una población de gran diversidad socioeconómica, asentada en cuatro regiones cuyas características las

⁴ TRUJILLO, JULIO CÉSAR. *Teoría del Estado en el Ecuador*, Corporación Editora Nacional, Quito, 1994, p. 47.

⁵ PÉREZ, EFRAÍN, *Derecho administrativo*, 3ª ed., Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, 2009, p. 225.

⁶ Cfr. PENAGOS, GUSTAVO. *La descentralización en el Estado unitario*, Ediciones Doctrina y Ley, Bogotá, 1997, pp. 3-30. Véase, también, JARAMILLO ALVARADO, Pío. *Derecho público interno*, Editorial Casa de la Cultura Ecuatoriana, Quito, 1953, pp. 147-149.

hacen perfectamente identificables: Sierra, Costa, Amazonía e Insular o Galápagos. Además de esa heterogeneidad, es válido afirmar, en virtud de los datos históricos y de las costumbres manifiestas, que el ecuatoriano siente un profundo sentimiento de pertenencia e identificación con su terruño, lo cual ha propiciado serias dificultades para lograr la unidad nacional.

La situación expuesta exige que en la organización constitucional del Estado se contemple la existencia de autoridades y administraciones públicas locales que, conocedoras de las exigencias y menesteres particulares de una localidad en especial, tengan las suficientes atribuciones para dar oportunas y cabales soluciones a la ciudadanía, con el debido conocimiento de causa y sin limitaciones injustificadas que provengan de otras autoridades, especialmente del gobierno central que puede ser lejano —y hasta ajeno— a las problemáticas de una específica colectividad.

No obstante, la descentralización funciona dentro de un todo que es el Estado. No significa secesión del territorio nacional, como claramente dice el artículo 238 constitucional, o una suerte de separatismo o gobierno aislado del resto del Estado. Descentralización supone un grado de capacidad de autogestión administrativa acorde con los requerimientos locales, pero en coordinación con el desarrollo nacional y sin renunciar a lineamientos fundamentales que provienen de la Constitución y de la autoridad central.

El artículo 242 de la Constitución ecuatoriana dispone que el Estado se organiza territorialmente en regiones, provincias, cantones y parroquias rurales. A su vez, el artículo 238 constitucional establece que son gobiernos autónomos descentralizados “las juntas parroquiales rurales, los concejos municipales, los concejos metropolitanos, los consejos provinciales y los consejos regionales”. A ellos corresponde la división territorial en parroquias, municipios, distritos metropolitanos, provincias y regiones.

b) *La autonomía financiera como exigencia de la descentralización*

La descentralización exige autonomía financiera, pues sería ilusorio pretender que las autoridades locales atiendan las necesidades de sus colectividades sin contar con recursos propios para atender el gasto público de sus circunscripciones.

El artículo 5 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (en adelante, COOTAD) define los diversos ámbitos de autonomía de los que gozan los gobiernos autónomos descentralizados, y en lo que se refiere al aspecto financiero, expresa lo siguiente:

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 del Estado, así como en la capacidad de generar y administrar sus propios recursos, de acuerdo a lo dispuesto en la Constitución y la ley.

Por su parte, el artículo 6 del COOTAD dispone que las funciones del Estado o cualquier autoridad extraña deben abstenerse de interferir en los asuntos financieros propios de los gobiernos autónomos descentralizados, y especialmente prohíbe que el Estado u otra autoridad derogue, reforme o entorpezca la ejecución de las ordenanzas; impida o retarde la entrega oportuna y automática de recursos a dichos gobiernos; les prive de alguno o parte de sus ingresos reconocidos por la ley; o haga participar de ellos a otra entidad, sin resarcir con otra renta equivalente en su cuantía, duración y rendimiento que razonablemente pueda esperarse en el futuro. De igual manera, está prohibido derogar impuestos, establecer exenciones, exoneraciones, participaciones o rebajas de los ingresos tributarios y no tributarios propios de los gobiernos autónomos descentralizados, sin resarcir con otra renta equivalente en su cuantía, así como impedir de cualquier manera que un gobierno autónomo descentralizado recaude directamente sus propios recursos, conforme a la ley.

El artículo 270 de la Constitución ecuatoriana establece dos fuentes para satisfacer los requerimientos financieros de los gobiernos autónomos descentralizados, esto es, mediante la participación en las rentas estatales y a través de la generación de recursos propios.

De conformidad con el artículo 271 constitucional, los gobiernos autónomos descentralizados deben participar de, al menos, el 15% de los ingresos permanentes del Estado, es decir, de los ingresos corrientes del presupuesto general del Estado, y de un monto no menor al 5% de los ingresos no permanentes del Estado, que son los ingresos de capital que administra el tesoro nacional, exceptuando los de financiamiento. Dado que los porcentajes indicados por la norma constitucional únicamente expresan un mínimo, en el artículo 192 del COOTAD se establece que la participación de los ingresos permanentes del Estado será del 21% y del 10% en los no permanentes.

En el artículo citado del COOTAD se determina que el monto total a transferir se distribuirá entre los gobiernos autónomos descentralizados en la siguiente proporción: veintisiete por ciento (27%) para los consejos provinciales; sesenta y siete por ciento (67%) para los municipios y distritos metropolitanos, y seis por ciento (6%) para las juntas parroquiales.

Los principios que guían la distribución de los recursos del Estado son la solidaridad, la subsidiariedad y la equidad territorial, que se definen en el artículo 3 del COOTAD. En virtud del principio de solidaridad, es deber del Estado, en todos los niveles de gobierno, redistribuir y reorientar los recursos y bienes públicos para compensar las inequidades entre circunscripciones territoriales; garantizar la inclusión, la satisfacción de las necesidades básicas y el cumplimiento del objetivo del buen vivir.

Según el COOTAD, el principio de subsidiariedad supone privilegiar la gestión de los servicios, competencias y políticas públicas por parte de los niveles de gobierno más cercanos a la población, con el fin de mejorar su calidad y eficacia y alcanzar una mayor democratización y control social de los mismos. En virtud de este principio, se prohíbe al gobierno central ejercer competencias que puedan ser cumplidas eficientemente por los niveles de gobierno más cercanos a la población, salvo en caso de deficiencias, omisiones, desastres naturales o paralizaciones, casos en los cuales el gobierno central, de modo supletorio y temporal, puede hacerse cargo de las competencias indebida o inadecuadamente cumplidas.

Por último, según el COOTAD, la equidad territorial pretende garantizar el desarrollo equilibrado de todos los territorios, la igualdad de oportunidades y el acceso a los servicios públicos.

En el artículo 272 de la Constitución se establecen los criterios para la distribución de los recursos entre los gobiernos autónomos descentralizados, a saber:

1. Tamaño y densidad de la población.
2. Necesidades básicas insatisfechas, jerarquizadas y consideradas en relación con la población residente en el territorio de cada uno de los gobiernos autónomos descentralizados.
3. Logros en el mejoramiento de los niveles de vida, esfuerzo fiscal y administrativo, y cumplimiento de metas del Plan Nacional de Desarrollo y del plan de desarrollo del gobierno autónomo descentralizado.

Además de la participación en los ingresos del Estado, los gobiernos autónomos descentralizados deben gozar de los beneficios económicos de los recursos naturales no renovables que se generen, exploten o industrialicen en sus territorios, como prevén los artículos 274 de la Constitución y 189, letra c, del COOTAD.

A todo ello se suma que, por disposición de los artículos 273 de la Constitución y 189, letra b, del COOTAD, cuando los gobiernos autónomos descentralizados asuman alguna competencia, debe procederse a la correspondiente transferencia de recursos necesarios para cumplir la atribución respectiva.

El órgano competente para transferir los recursos de los gobiernos descentralizados es el organismo rector de las finanzas públicas —actualmente el Ministerio de Finanzas—, quien debe determinar la respectiva participación en la proforma presupuestaria de cada año fiscal. Las asignaciones deben ser predecibles, directas, oportunas y automáticas, como mandan los artículos 271 de la Constitución y 190 del COOTAD.

Como dijimos anteriormente, los gobiernos autónomos descentralizados también generan sus propios recursos. El artículo 171 del COOTAD habla de los “ingresos propios de la gestión”, “otros tipos de transferencias, legados y donaciones” y “recursos provenientes de financiamiento”. Los primeros, aparte de los tributos, a los cuales nos referiremos más adelante, son aquellos que se originan en la venta de bienes y servicios; los que derivan de la renta de inversiones y multas; los resultantes de la venta de activos no financieros y recuperación de inversiones, y los que producen las rifas y sorteos, entre otros.

Los gobiernos autónomos descentralizados también pueden recibir ingresos sin contraprestación y no reembolsables, como es el caso de legados y donaciones, de fuente nacional o extranjera, sean de entidades públicas o de entidades privadas.

Por último, los gobiernos autónomos descentralizados pueden acudir a fuentes adicionales de recursos a través de la captación del ahorro interno o externo, para financiar prioritariamente proyectos de inversión. Estos ingresos están conformados por los recursos provenientes de la colocación de títulos y valores, de la contratación de deuda pública interna y externa, y de los saldos de ejercicios anteriores. Es importante destacar que el gobierno central debe otorgar garantías para la obtención de créditos contraídos por los gobiernos autónomos descentralizados, siempre y cuando cuenten con capacidad de pago.

3. Régimen jurídico de los ingresos tributarios y de la potestad tributaria municipal

34

A) Impuestos que benefician a los municipios ecuatorianos

Los municipios ecuatorianos gozan del producto de los impuestos creados para la exclusiva financiación de sus actividades, o bien de impuestos en cuya recaudación participan. Los primeros, como dice el artículo 490 del COOTAD, se han creado o pueden crearse sólo para el presupuesto municipal, mientras que los segundos corresponden al presupuesto municipal como partícipe del presupuesto estatal.

Además, el mismo artículo 490 del COOTAD prevé que los impuestos que benefician a los municipios pueden ser generales, es decir, creados para todos los municipios del país, o bien particulares, cuando se han creado para favorecer a uno o más municipios en específico.

Según el artículo 491 del COOTAD, los impuestos de exclusiva financiación municipal son los siguientes:

a. Impuesto sobre la propiedad urbana

El hecho imponible de este impuesto es la propiedad de un inmueble situado dentro de los límites de las zonas urbanas que han sido determinadas en las respectivas ordenanzas.

Los elementos para obtener la base imponible son el valor del suelo, el valor de las edificaciones y un valor de reposición que se determina aplicando un proceso que permite la simulación de construcción de la obra que va a ser avaluada a costos actualizados de construcción, depreciada de forma proporcional al tiempo de vida útil.

La tarifa del impuesto es un porcentaje del valor de la propiedad urbana que oscila entre un mínimo de cero punto veinticinco por mil y un máximo del cinco por mil, que se fija mediante ordenanza por cada concejo municipal.

b. Impuesto sobre la propiedad rural

El hecho imponible de este impuesto es la propiedad o posesión de un inmueble situado fuera de los límites de las zonas urbanas. Se consideran como propiedad rural a la tierra, edificios, maquinaria agrícola, ganado y otros semovientes, plantaciones agrícolas y forestales.

La base imponible resulta del valor del suelo, del valor de las edificaciones y un valor de reposición que se relaciona con el aumento o disminución del valor de la tierra.

La tarifa del impuesto a la propiedad rural es un porcentaje que no puede ser inferior al cero punto veinticinco por mil ni superior al tres por mil, el cual será fijado mediante ordenanza por cada concejo municipal.

c. Impuesto de alcabalas

El impuesto de alcabalas grava el traspaso de dominio de bienes inmuebles por transferencia a título oneroso, prescripción adquisitiva de dominio, donación,

transferencia gratuita u onerosa que haga el fiduciario a favor de los beneficiarios de un fideicomiso, así como el usufructo, uso y habitación. También se gravan con alcabala las particiones que hagan los coherederos, legatarios, socios y, en general, los copropietarios en la parte en que las adjudicaciones excedan de la cuota a la que cada condómino o socio tiene derecho.

La base imponible del impuesto de alcabalas es el valor contractual, siempre que sea mayor al valor que consta en el catastro, pues en caso contrario rige el del catastro. En el caso de la constitución de derechos reales, la base imponible es el valor de dichos derechos a la fecha en que ocurra el acto o contrato respectivo.

La tarifa del impuesto es el 1% de la base imponible.

d. Impuesto sobre los vehículos

Este impuesto lo deben pagar los propietarios de vehículos automotores. Se trata de un tributo progresivo, pues a mayor valor del bien, se incrementa paulatinamente el monto del tributo, según una tabla que puede revisar el máximo organismo de la autoridad nacional de tránsito.

e. Impuesto de patentes

De conformidad con el artículo 548 del COOTAD, para ejercer una actividad comercial, industrial o financiera, se deberá obtener una patente anual, previa inscripción en el registro que mantendrá, para estos efectos, cada municipalidad. Dicha patente se deberá obtener dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en el que se inician esas actividades, o dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en que termina el año.

El concejo municipal, mediante ordenanza, establecerá la tarifa del impuesto anual en función del patrimonio de los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares y la máxima de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de América.

f. Impuesto a los espectáculos públicos

El impuesto a los espectáculos públicos consiste en un gravamen del diez por ciento del valor del precio de las entradas vendidas de los espectáculos públicos

legalmente permitidos, salvo el caso de los eventos deportivos de categoría profesional, que únicamente pagarán el cinco por ciento de este valor.

Están exentos de este impuesto aquellos espectáculos en donde única y exclusivamente se presenten artistas ecuatorianos.

g. Impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos

Este impuesto grava con el 10% a las utilidades y plusvalía que provengan de la transferencia de inmuebles urbanos. Dicho porcentaje se puede modificar mediante ordenanza.

h. Impuesto al juego

De conformidad con el artículo 563 del COOTAD, son sujetos pasivos de este impuesto los casinos y demás establecimientos semejantes que puedan funcionar legalmente en el país.

Debe aclararse que en el Ecuador se encuentran abolidos los juegos de azar, en virtud de lo resuelto en la consulta popular del 7 de mayo de 2011, por lo cual puede decirse que este impuesto carece de vigencia.

i. Impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales

El impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales lo deben pagar las personas naturales, jurídicas, sociedades nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en la respectiva jurisdicción municipal, que ejerzan permanentemente actividades económicas y que estén obligadas a llevar contabilidad, de acuerdo con lo que disponen la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento.

En caso de que el contribuyente realice actividades en más de un municipio, presentará la declaración del impuesto en el municipio en donde tenga su domicilio principal, especificando el porcentaje de los ingresos obtenidos en cada uno de los municipios donde tenga sucursales, y con base en dichos porcentajes determinará el valor del impuesto que corresponde a cada municipio.

El impuesto del 1.5 por mil corresponde al activo total del año calendario anterior y el periodo financiero correrá desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre.

b) *Régimen jurídico de la potestad tributaria de los municipios*

Los municipios, al igual que los demás gobiernos autónomos descentralizados, tienen potestad tributaria para crear tasas y contribuciones especiales, pues los impuestos únicamente se pueden crear por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley aprobada por la Asamblea Nacional, tal como dispone el artículo 301 de la Constitución.

Como todo tributo, las tasas y contribuciones especiales se rigen por los principios fundamentales de la tributación que se establecen en los artículos 300 de la Constitución y 172 del COOTAD, esto es, generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

La potestad tributaria de los gobiernos autónomos descentralizados se justifica por la relación que estos tributos tienen con el financiamiento de las funciones y cometidos que realiza la autoridad local, la prestación de servicios públicos y la realización de obras públicas. En efecto, como define GIULIANI FONROUGE, la tasa es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por una persona pública y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado.⁷ El hecho imponible de la tasa, justamente, es provocar la actividad de la autoridad pública en sus funciones de derecho público (por ejemplo, solicitar un permiso de construcción, de funcionamiento de un local comercial, pedir una certificación, etcétera), o bien la prestación efectiva o potencial de un servicio público en beneficio de los vecinos (agua potable, alcantarillado, bomberos, etcétera).⁸ Es evidente que la posibilidad de que los municipios creen tasas se admite porque estas entidades públicas, que son autónomas y tienen atribuidas diversas competencias, realizan diversos actos que, en cuanto implican gasto público local, requieren del financiamiento que proviene de la figura tributaria de la tasa.

Las contribuciones especiales de mejora, por su parte, son tributos que se deben en razón de los beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades que realiza la autoridad pública.⁹ Igual justificación que la antes expuesta sobre la tasa puede aplicarse a la contribución especial de mejora, pues los municipios tienen competencia para realizar diversas obras públicas que pueden financiarse con este tipo de tributo, como es el caso de calles, parques y diversas construcciones de interés público.

⁷ Cfr. GIULIANI FONROUGE, CARLOS. *Derecho financiero*, 7ª ed., Depalma, Buenos Aires, 2001, t. I, p. 325.

⁸ Cfr. DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. *Derecho financiero mexicano*, 24ª ed., Porrúa, México, 2002, pp. 329-331.

⁹ Cfr. GIULIANI FONROUGE, CARLOS. *op. cit.*, p. 328, nota 10.

Por último, cabe observar que la facultad de crear tributos mediante instrumentos normativos locales –es decir, mediante instrumentos jurídicos de rango reglamentario– comporta una excepción al principio de legalidad tributaria, según el cual los tributos únicamente pueden establecerse mediante un instrumento jurídico normativo de rango legal. No obstante, el artículo 301 de la Constitución, al delinear dicho principio fundamental de la tributación, aclara que “las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”. Esto determina, por ende, que la potestad tributaria de los gobiernos autónomos descentralizados, en cuanto se ejerce mediante un instrumento de rango reglamentario, se subordina a la legalidad, y que no es absoluta ni arbitraria, sino que encuentra sus límites en los parámetros fundamentales que el legislador determina y especifica.

Los artículos 568 y 577 del COOTAD establecen, aunque no de modo exhaustivo, las obras y servicios públicos en razón de los cuales se pueden cobrar tasas y contribuciones especiales, además de que el mismo COOTAD precisa las reglas fundamentales de la creación y cobro de estos tributos. En suma, la potestad tributaria municipal, si bien es expresión de su autonomía financiera, no es ajena a la regulación de la ley.

En lo que se refiere a las tasas, el artículo 568 establece que se pueden cobrar por la prestación de los siguientes servicios:

- a) Aprobación de planos e inspección de construcciones.
- b) Rastro.
- c) Agua potable.
- d) Recolección de basura y aseo público.
- e) Control de alimentos.
- f) Habilitación y control de establecimientos comerciales e industriales.
- g) Servicios administrativos.
- h) Alcantarillado y canalización.
- i) Servicios relacionados con los aeropuertos, sólo en el caso de que el gobierno central transfiera a los municipios competencias relacionadas con aquéllos.

39

En lo que se refiere a las contribuciones especiales de mejora, el artículo 577 del COOTAD señala que los municipios pueden cobrarlas, principalmente, por las siguientes obras:

- a) Apertura, pavimentación, ensanche y construcción de vías de toda clase;
- b) Repavimentación urbana;

- c) Aceras y cercas;
- d) Obras de alcantarillado;
- e) Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable;
- f) Desecación de pantanos y relleno de quebradas; y
- g) Plazas, parques y jardines.

4. A manera de conclusión

El Constituyente y el legislador ecuatorianos demuestran la debida preocupación por los aspectos financieros de la descentralización, como pone en evidencia la normativa constitucional y legal que versa sobre la autonomía financiera de los gobiernos autónomos descentralizados y sobre los recursos que deben otorgarse a los mismos.

En especial, se destaca la porción de los ingresos permanentes y no permanentes del Estado que se deben destinar a los gobiernos autónomos descentralizados, y particularmente el alto porcentaje que de esa porción se otorga a los municipios. Esa participación en los ingresos estatales se conjuga con la existencia de impuestos exclusivamente creados para la financiación municipal y el otorgamiento de potestad tributaria a los municipios.

La autonomía financiera, que además de garantías normativas se expresa en asignación efectiva de recursos, trasciende hacia la autonomía de gestión y al desarrollo local. Estos aspectos son, en efecto, los que encierran la razón de ser de la descentralización, particularmente en cuanto ésta tiene por objeto adecuar la labor de la autoridad a las características de las localidades y a lo que es propio de sus poblaciones. ■