

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE CUENCA

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE CUENCA

Comunidad Educativa al Servicio del Pueblo

FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES

CARRERA DE DERECHO

Análisis de la capacidad contributiva y equidad tributaria en la tasa de recolección de basura en el cantón Cuenca

PROYECTO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADO

AUTORES: JORGE ANDRÉS RODRÍGUEZ CABRERA

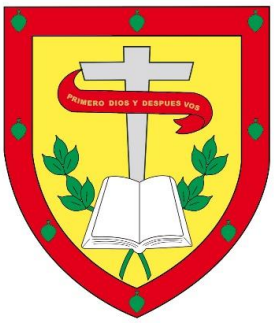
PAUL GABRIEL MORI ABADIE

DIRECTOR: DR. FABIÁN ALEJANDRO ROMERO JARRÍN, PhD

CUENCA - ECUADOR

2026

DIOS, PATRIA, CULTURA Y DESARROLLO



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE CUENCA

Comunidad Educativa al Servicio del Pueblo

FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES

CARRERA DE DERECHO

Análisis de la capacidad contributiva y equidad tributaria en la tasa de recolección de basura en el cantón Cuenca

PROYECTO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADO

AUTORES: JORGE ANDRÉS RODRÍGUEZ CABRERA

PAUL GABRIEL MORI ABADIE

DIRECTOR: DR. FABIÁN ALEJANDRO ROMERO JARRÍN, PhD

CUENCA - ECUADOR

2026

DIOS, PATRIA, CULTURA Y DESARROLLO

Universidad Católica de Cuenca	DECLARATORIA DE AUTORÍA

Paul Gabriel Mori Abadie, portador de la cédula de ciudadanía Nº **0150329266 y Jorge Andrés Rodríguez Cabrera** portador de la cédula de ciudadanía Nº **0104622485.** Declaramos ser los autores de la obra: "**Análisis de la capacidad contributiva y equidad tributaria en la tasa de recolección de basura en el cantón Cuenca",** sobre la cual nos hacemos responsables sobre las opiniones, versiones e ideas expresadas. Declaro que la misma ha sido elaborada respetando los derechos de propiedad intelectual de terceros y eximimos a la Universidad Católica de Cuenca sobre cualquier reclamación que pudiera existir al respecto. Declaramos finalmente que mi obra ha sido realizada cumpliendo con todos los requisitos legales, éticos y bioéticos de investigación, que la misma no incumple con la normativa nacional e internacional en el área específica de investigación, sobre la que me responsabilizo y eximo a la Universidad Católica de Cuenca de toda reclamación al respecto.

Cuenca, 28 de octubre de 2026

F: .....

Paul Gabriel Mori Abadie

C.I. 0150329266

F: .....

Jorge Andrés Rodríguez Cabrera

C.I. 0104622485

Universidad Católica de Cuenca

CERTIFICO

Yo, **Dr. Fabián Alejandro Romero Jarrín, PhD**, certifico que el presente proyecto de titulación, realizado por **Paul Gabriel Mori Abadie** con cédula N° **0150329266** y **Jorge Andrés Rodríguez Cabrera** con cédula N° **0104622485**, con el tema del proyecto, **"Análisis de la capacidad contributiva y equidad tributaria en la tasa de recolección de basura en el cantón Cuenca"** bajo mi supervisión.

F: .....

Dr. Fabián Alejandro Romero Jarrín, PhD
Docente – Tutor

Dedicatoria

Dedico este logro, fruto de años de esfuerzo, sacrificio y perseverancia, a quienes han sido parte fundamental de mi vida. A mi madre, Andrea Cabrera, mi pilar, mi fortaleza y mi apoyo incondicional, por acompañarme en cada paso y brindarme el amor y la confianza necesarios para alcanzar mis metas. A mi tío, Patricio Cabrera, por creer siempre en mí y enseñarme, con su ejemplo, el valor de la perseverancia, la determinación y el esfuerzo. A mis tíos y primos maternos, por su cariño, preocupación y constante apoyo. De manera especial, a mis abuelos maternos, quienes desde el cielo continúan presentes en mi corazón y cuya memoria me acompaña en este momento tan importante.

A la memoria de mi querido amigo Pedro Pablo Fabara, por alentarme a culminar mis estudios y enseñarme a valorar cada instante de la vida. Aunque ya no estés físicamente, tu recuerdo y tus enseñanzas permanecerán siempre conmigo. A todos ustedes, gracias por ser parte de mi historia y contribuir a la persona que soy hoy. Este logro lleva mi nombre, pero también refleja el amor, la confianza y las enseñanzas que cada uno ha dejado en mí.

Jorge Andrés Rodríguez Cabrera

A mi mamá, Gabriela Abadie, y a mi tía, Andrea Mory**,** por ser los pilares fundamentales que impulsaron mi camino académico. A mi mamá, por su esfuerzo constante, su guía incondicional y sus sacrificios diarios que hicieron posible la culminación de esta etapa. A mi tía, por su apoyo firme, su valioso tiempo y cada uno de los esfuerzos que asumió desde el primer día de mi ingreso a la universidad; su acompañamiento y motivación constante fueron determinantes para afrontar y superar cada reto de mi carrera.

A mis abuelitas, Carmen y Dany**,** por sus oraciones, su sabiduría y su presencia afectuosa en cada paso de mi vida. Su ejemplo de perseverancia y sus acertados consejos constituyeron la base de mis valores y mi crecimiento personal. A todas ustedes, con el más profundo respeto y gratitud, les dedico este trabajo de titulación por constituir la mayor inspiración en la consecución de mis metas.

Paul Gabriel Mori Abadie

Agradecimiento

Expresamos nuestro más sincero agradecimiento al Dr. Fabián Alejandro Romero Jarrín, tutor de nuestro trabajo de titulación, por su orientación, compromiso y valioso acompañamiento durante el desarrollo de esta investigación. Sus conocimientos, recomendaciones y experiencia académica fueron fundamentales para la elaboración y culminación de este trabajo.

De igual manera, extendemos nuestra gratitud al Dr. Juan José Carrasco Loyola y al Dr. Paul Andrés Robles Fernández, quienes, en calidad de pares revisores, contribuyeron con sus observaciones, aportes y criterio académico al perfeccionamiento de nuestra investigación.

Agradecemos a todos los docentes que formaron parte de nuestra formación universitaria, cuyas enseñanzas trascendieron las aulas y contribuyeron a fortalecer nuestro pensamiento crítico, consolidar nuestra vocación jurídica y reafirmar nuestro compromiso con el Derecho y el ejercicio responsable de la profesión.

Jorge Rodríguez- Paul Mori

Resumen

El problema jurídico de esta investigación radica en la posible vulneración de los principios de capacidad contributiva y equidad tributaria mediante la determinación de la tasa de recolección de basura en el cantón Cuenca. Su objetivo general fue evaluar la compatibilidad constitucional del mecanismo de cálculo y recaudación con dichos principios y la seguridad jurídica. Se empleó una metodología cualitativa, de enfoque dogmático-jurídico, mediante análisis documental de doctrina, legislación, ordenanzas municipales y jurisprudencia. Los resultados determinaron que la tasa no está indexada al consumo de agua potable: ETAPA EP interviene en su recaudación, mientras que la cuantía se calcula a partir del consumo promedio de energía eléctrica. Este parámetro no demuestra necesariamente la generación de residuos ni la situación económica real del contribuyente, lo cual compromete la equidad tributaria. Se concluyó que corresponde reformar la regulación mediante criterios técnicos vinculados al costo del servicio y mecanismos de protección al contribuyente.

Palabras clave: *capacidad contributiva, equidad tributaria, tasas municipales, recolección de residuos*

Abstract

The legal issue addressed in this study concerns the potential infringement of the principles of ability to pay and tax equity in the calculation of the waste collection fee in Cuenca. Its general objective was to assess the constitutional compatibility of the fee calculation and collection system with these principles and legal certainty. A qualitative, doctrinal legal methodology was applied through documentary analysis of academic literature, legislation, municipal ordinances, and judicial decisions. The findings showed that the fee is not indexed to water consumption: ETAPA EP serves as a collection agent, while the amount payable is determined using average electricity consumption over six months. This indicator does not necessarily reflect the volume of waste generated or taxpayers' actual financial circumstances, raising concerns about tax equity. The study concludes that regulatory reform is needed, supported by objective, verifiable technical criteria related to service costs and effective mechanisms for protecting taxpayers' rights.

Keywords: *ability to pay, tax equity, municipal fees, waste collection*

Índice de contenido

Declaratoria de autoría.....II

Certificado del tutor..... III

Dedicatoria..... IV

Agradecimiento V

Resumen VI

Abstract.....VII

Índice de contenido.....VIII

Introducción..... 1

Capítulo 1.- Los principios doctrinales y constitucionales que rigen el sistema tributario ecuatoriano, con especial énfasis en los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad y capacidad contributiva aplicables a las tasas municipales. 4

1.1. Los principios constitucionales consideraciones generales 4

1.2. Los principios en el Estado Constitucional..... 6

1.3. El sistema tributario ecuatoriano y sus principios 9

1.3.1. El principio de legalidad tributaria 9

1.3.2. El principio de proporcionalidad tributaria 11

1.3.3. El principio de equidad tributaria 12

1.3.4. El principio de capacidad contributiva 15

1.4. Las tasas municipales..... 19

1.4.1. Naturaleza jurídica de las tasas municipales 19

1.4.2. Potestad tributaria municipal y principio de legalidad 21

1.4.3. Principio de proporcionalidad y razonable equivalencia..... 24

1.4.4. Principio de equidad en las tasas municipales..... 25

1.4.5. Principio de capacidad contributiva 27

1.4.6. Prestación efectiva, finalidades extrafiscales y aplicación municipal..... 29

Capítulo 2.- La estructura jurídica y técnica de la ordenanza municipal de cuenca que regula la tasa de recolección de basura, si la indexación al consumo de agua potable cumple con la naturaleza jurídica de la tasa como contraprestación efectiva por un servicio. 32

2.1. Breve delimitación del objeto de análisis 32

2.2. Fundamento constitucional y legal de la potestad municipal 34

2.3. Estructura jurídica de la OG 35

2.4. Clasificación de usuarios y correspondencia con el servicio 38

2.5. Estructura técnica de la tarifa 38

2.6. ROG 40

2.7. OI 41

2.8. Recaudación mediante ETAPA EP y diferencia entre base de cálculo y canal de cobro 42

Capítulo 3.- Posibles colisiones normativas entre la potestad tributaria de los Gobiernos Autónomos Descentralizados (COOTAD) y las regulaciones del sector estratégico, si el mecanismo de recaudación actual genera indefensión jurídica en el contribuyente. 45

3.1. Introducción a la problemática 45

3.2. Colisiones normativas en la potestad tributaria del GAD de Cuenca frente a los preceptos rectores del derecho tributario ecuatoriano 46

3.3. Propuesta normativa de solución 53

Conclusiones 56

Recomendaciones 59

Referencias Bibliográficas 61

Anexo 67

Introducción

A manera de antecedente de este estudio, se sostiene que el examen dogmático de las potestades tributarias atribuidas a los gobiernos locales no puede desarrollarse al margen de la relación inmediata que dicha materia mantiene con la tutela de la dignidad humana, la protección de la salud colectiva y la conservación adecuada del medio ambiente. Se puede afirmar, en este orden de ideas, que la gestión integral de los residuos sólidos constituye una atribución esencial de los gobiernos autónomos descentralizados municipales.

Claro está que, con el fin de solventar financieramente la prestación de dicha actividad, el ordenamiento faculta a los municipios a establecer tasas mediante instrumentos ordenancistas; sin embargo, tal prerrogativa no es irrestricta, sino que encuentra sus fronteras insoslayables en los mandatos de la Constitución de la República del Ecuador (2008, en adelante CRE), el Código Tributario (2023, en adelante CT) y el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (2010, en adelante COOTAD). De todas formas, en el caso concreto del cantón Cuenca, la tasa por el servicio de recolección de residuos ha sido moldeada por diversos textos locales, estructurando un cálculo que apela a parámetros indirectos para prorratear el costo del servicio entre los ciudadanos.

En base a ello, hay que recordar que los antecedentes normativos del cantón muestran cómo la cuantificación de la tasa bajo examen ha sido atada de manera artificiosa al consumo de energía eléctrica del sujeto pasivo, al tiempo que su cobranza efectiva se encauza a través de las planillas emitidas por empresas prestadoras de otros servicios públicos. Esta singular configuración jurídica suscita profundas interrogantes doctrinales respecto de la verdadera correspondencia entre el gravamen impuesto, el valor efectivo del servicio municipal y la auténtica aptitud económica del contribuyente.

Por esta razón, el presente estudio parte de la imperiosa necesidad de deslindar conceptualmente tres categorías diversas: el acto genético de creación de la tasa, su concreto método de cuantificación y el canal puramente instrumental de recaudación; habida cuenta de que la mera inserción del rubro en la factura de una prestación pública ajena no autoriza a colegir, de ningún modo, que dicho consumo externo constituya la verdadera base imponible del tributo.

Debe resaltarse en esta tarea que la trascendencia y relevancia jurídica de esta investigación estriba en recordar que la potestad tributaria de los entes locales jamás reviste carácter absoluto, encontrándose supeditada a los límites infranqueables que trazan los principios de legalidad, equidad, proporcionalidad, capacidad contributiva y seguridad jurídica.

Si bien los gobiernos locales gozan de autonomía normativa y financiera, las tasas deben preservar de modo inalterable su naturaleza dogmática de tributos vinculados, exigiendo que su quantum guarde una estricta, objetiva y razonable proporción con el costo de la actividad administrativa que configura su hecho generador. Como no puede ser de otra forma, deviene metodológicamente imperativo examinar si el índice utilizado para la cuantificación retrata con fidelidad la prestación estatal brindada o si, por el contrario, engendra discriminaciones tributarias desprovistas de toda sustentación técnica, económica y constitucional.

En este orden de ideas, el problema jurídico central estriba en dilucidar el profundo punto de fricción y tensión normativa que se suscita entre, por un lado, la potestad tributaria conferida a los gobiernos autónomos descentralizados para normar y percibir tributos locales y, por el otro, la exigencia ineludible de adecuar dicho ejercicio a los mandatos constitucionales que tutelan al ciudadano frente a gravámenes arbitrarios, desproporcionados e imprevisibles.

Frente a tal estado de la cuestión, el objetivo general del presente trabajo se orienta a evaluar rigurosamente la adecuación constitucional y dogmática de la indexación de la tasa de recolección de basura, bajo el tamiz de los principios superiores de capacidad contributiva, equidad fiscal y seguridad jurídica. Para la consecución de esta meta, resulta menester explicitar ex ante las bases doctrinales y constitucionales que vertebran el ordenamiento tributario ecuatoriano, escudriñar la configuración técnico-jurídica de la Ordenanza Municipal de Cuenca y, finalmente, evidenciar las eventuales colisiones entre el ejercicio del poder tributario local, el marco regulatorio de los sectores estratégicos y las garantías sustanciales de las que es titular el contribuyente.

Resumiendo, la posición metodológica adoptada, la investigación discurre por los cauces de una metodología estrictamente cualitativa y dogmática, fundada en el examen analítico de la literatura científica, los textos positivos y la jurisprudencia de los tribunales. En efecto, se abordará el estudio de monografías, doctrina especializada, preceptos constitucionales, la codificación tributaria, el COOTAD, las ordenanzas locales

y las decisiones jurisprudenciales atinentes a la dogmática de las tasas, la autonomía municipal y la esfera de derechos del ciudadano. Como resultado de todo lo indicado, mediante las herramientas del método dogmático-jurídico, analítico y sistemático, se ponderará la compatibilidad del mecanismo de cuantificación y percepción con el plexo de valores y normas que articulan el Derecho objetivo ecuatoriano.

Capítulo 1.- Los principios doctrinales y constitucionales que rigen el sistema tributario ecuatoriano, con especial énfasis en los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad y capacidad contributiva aplicables a las tasas municipales.

1.1. Los principios constitucionales consideraciones generales

Robert Alexy (1997), en su obra *Teoría de los derechos fundamentales*, desarrolla una concepción jurídica de los principios constitucionales, a los cuales identifica como mandatos de optimización. Son mandatos en cuanto poseen naturaleza normativa y forman parte del orden jurídico; y son de optimización porque imponen al Estado el deber de realizarlos en el mayor grado posible, dentro de las posibilidades jurídicas y fácticas existentes, con el propósito de precisar su contenido, alcance y ámbito concreto de aplicación.

Aquello obedece a que los principios presentan una estructura abierta, general y abstracta, propia de normas téticas, lo que puede generar márgenes de indeterminación dentro del sistema jurídico estatal. Por esta razón, requieren ser complementados mediante normas hipotéticas que desarrollen su contenido de manera más específica, a fin de reducir la discrecionalidad interpretativa, evitar decisiones arbitrarias y dotar de mayor certeza al ordenamiento jurídico nacional.

Sin embargo, cabe preguntarse: ¿cuál es la razón por la que los principios adquieren tanta relevancia dentro del sistema jurídico estatal? La contestación a dicha interrogante puede encontrarse en el planteamiento desarrollado por García de Enterría (1984), quien sostiene que ningún ordenamiento jurídico puede existir sin asentar sus fundamentos normativos sobre principios rectores que orienten la manera en que se construye toda la estructura legal del Estado.

En la misma línea, Storini et al. (2013) señalan que los principios deben incorporarse en la base misma del ordenamiento jurídico, con la finalidad de dotar de contenido y coherencia a la norma hipotética y, en consecuencia, proyectarse sobre todo el sistema normativo estatal, puesto que a través de ellos se posibilita la concreción de los derechos humanos de las personas que integran el conglomerado social.

Las ideas desarrolladas anteriormente se apartan de lo sostenido por Kelsen (2020) en su obra *Teoría Pura del Derecho*, autor que plantea que la existencia de

principios no resulta indispensable para dotar de significado a un ordenamiento jurídico vigente, puesto que, desde su perspectiva, la norma positiva halla su fundamento en sí misma a partir de un criterio formal de validez y autojustificación. En similar sentido, Hohfeld (1913) sostuvo que la norma jurídica no puede apoyarse en derechos indeterminados, abiertos o discrecionales, utilizados para explicar el desenvolvimiento de las relaciones jurídicas dentro de la sociedad.

Schlag (2015) señala que tanto Kelsen como Hohfeld defendieron modelos jurídicos de carácter positivista, separados de la función orientadora de los principios, debido a que consideraban que estos podían generar construcciones argumentativas débiles, derivadas de la ambigüedad y discrecionalidad propia de los derechos y de los valores sociales. Sin embargo, en este punto aparece la principal dificultad de sus planteamientos, ya que dichos autores no lograron justificar de manera suficiente el presupuesto lógico que permita sostener que una norma hipotética pueda encontrar su fundamento último en sí misma. Por el contrario, son los principios, entendidos como mandatos de optimización, los que permiten fundamentar y otorgar coherencia a un Estado constitucional contemporáneo, vinculado con el neoconstitucionalismo desarrollado por Suzanna Pozzolo (2006).

Los planteamientos desarrollados por Alexy (1997) en torno a los derechos fundamentales han permitido estructurar una herramienta de argumentación constitucional orientada a resolver situaciones concretas en las que se produce una tensión entre derechos dentro de la realidad social. En efecto, debido al carácter dinámico de la sociedad y a las relaciones permanentes que se generan entre sus integrantes, resulta posible que en la vida cotidiana se presenten conflictos constitucionales entre principios y derechos pertenecientes a los sujetos que conviven en comunidad. Frente a este escenario, Alexy formuló la teoría de la ponderación constitucional, la cual terminó siendo como un criterio de interpretación aplicable dentro de aquellos supuestos en los cuales, en un caso determinado, se requiere valorar la prevalencia de un derecho constitucional frente a otro.

De acuerdo con Bernal (2003), la ponderación constituye un método argumentativo destinado a solucionar controversias entre derechos fundamentales en casos concretos, a través de reglas que permiten aplicar principios jurídicos en tensión. Así, por ejemplo, cuando una mujer queda embarazada como consecuencia de un delito de violación y decide interrumpir el embarazo con fundamento en su derecho a la libertad

sexual y reproductiva, se configura una colisión material entre el derecho a la vida y el derecho a la libertad sexual. En este tipo de supuestos, la ponderación aparece como una técnica de razonamiento constitucional que permite determinar, según las circunstancias específicas del caso, qué principio debe prevalecer sobre otro para aplicar de forma más adecuada el marco normativo constitucional.

Sin embargo, Bernal (2005) sostiene que la ponderación no puede ser entendida como un mecanismo capaz de resolver todas las contradicciones que puedan existir entre normas consideradas en abstracto, puesto que esta figura no ofrece ni pretende construir una articulación sistemática perfecta de todos los mandatos jurídicos que, atendiendo a su jerarquía normativa, permita solucionar anticipadamente el conjunto de eventuales tensiones entre principios, ni todas las incompatibilidades que puedan surgir entre normas constitucionales en un análisis prima facie.

En esa línea, Bernal (2005) señala que debe rechazarse la idea de que las colisiones entre principios puedan solucionarse mediante una jerarquización previa y absoluta, ya que ello supondría aceptar una construcción imposible dentro de un orden jurídico propio de una sociedad pluralista. En una sociedad de este tipo, no resulta viable que la totalidad de normas refleje una jerarquía cerrada respecto de todos los valores sociales. Por ello, la ponderación no implica reconocer la existencia de un orden lexicográfico de los derechos humanos, ni tampoco una organización rígida y definitiva de los principios de justicia.

1.2. Los principios en el Estado Constitucional

García Pelayo (1991) sostiene que el Estado Constitucional incorpora los elementos propios del Estado de Derecho, aunque se diferencia de este porque reconoce la supremacía de la Constitución sobre la ley y exige la existencia de una jurisdicción constitucional encargada de controlar la conformidad de los actos estatales y de las normas legales con el texto constitucional. Como finalidad de lo manifestado, dentro del Estado Constitucional de Derechos y Justicia sigue vigente el principio de legalidad; no obstante, este mismo queda vinculado a la protección de derechos fundamentales y al principio de supremacía constitucional.

Dentro de este contexto, la Constitución muestra una esfera material, orgánica y procedimental. Los autores Pisarello y Suliano (1998), en una entrevista que realizaron al jurista Luigi Ferrajoli, exhiben que la Constitución tiene un carácter material debido a

que engloba un conjunto de derechos, principios y disposiciones que tienen que ser tutelados y garantizados. Por lo tanto, adquiere un espacio orgánico ya que coordina la estructura del Estado y determina las instituciones y órganos que lo conforman, así como las competencias que le sean correspondientes.

Finalmente, la Constitución tiene naturaleza procedimental porque, conforme explica Oyarte (2019), incorpora diversos mecanismos de participación ciudadana orientados a regular los procesos deliberativos relacionados con asuntos de interés colectivo dentro del Estado. De este modo, el Estado Constitucional de Derechos integra armónicamente "el Estado como estructura, los derechos como finalidad y la democracia como instrumento" (Ávila, 2008).

Como resultado, dentro del Estado constitucional de derechos el ejercicio del poder público deja de concentrarse exclusivamente en un único órgano estatal, debido a que toda manifestación de la autoridad encuentra un límite en los derechos y garantías reconocidos a favor de las personas e incorporados de manera expresa en la Constitución. En este modelo, ya no es únicamente la ley la que condiciona la actuación del Estado y de sus instituciones, sino que es la propia Constitución, a través del catálogo de derechos fundamentales, la que fija el alcance, las restricciones y las reglas que deben observar quienes ejercen el poder público.

En palabras sencillas, los derechos de las personas constituyen simultáneamente límites y vínculos para el poder. Son límites porque ninguna autoridad puede desconocerlos o vulnerarlos, y son vínculos porque todos los órganos del Estado tienen el deber de garantizarlos y hacerlos efectivos (Ávila, 2008). En virtud de ello, puede concluirse que los derechos constitucionales representan el elemento estructural sobre el cual se edifica uno de los fundamentos esenciales que caracterizan al Estado constitucional de derechos.

Asimismo, dentro de un Estado constitucional se evidencia una transformación en el sistema de fuentes del Derecho, pues la ley deja de ser el único referente jurídico del ordenamiento constitucional. En este nuevo escenario, la jurisprudencia, la doctrina y la costumbre adquieren también un papel relevante como fuentes capaces de desarrollar, complementar y modificar el contenido del sistema constitucional, permitiendo que este evolucione y responda de manera adecuada a las constantes transformaciones de la realidad social.

De igual manera, surge una nueva concepción acerca de la estructura de las normas jurídicas, de la cual se desprenden las siguientes categorías: a. Valores; b. Principios; c. Normas.

Los valores se distinguen por poseer un elevado grado de abstracción y una formulación abierta, encontrándose estrechamente vinculados con la dimensión axiológica del ordenamiento jurídico. Generalmente se ubican en el preámbulo de la Constitución y pueden entenderse como el conjunto de postulados éticos y morales que orientan, fundamentan e inspiran la elaboración del texto constitucional.

Por otro lado, Robert Alexy (1997) sostiene que los principios deben entenderse como mandatos de optimización; son mandatos porque poseen naturaleza normativa y de optimización porque imponen al Estado el deber de realizarlos en el mayor grado posible. Aunque los principios presentan un mayor nivel de concreción que los valores, continúan caracterizándose por cierto margen de indeterminación y ambigüedad, razón por la cual resulta indispensable la existencia de normas jurídicas que precisen los límites de su aplicación práctica, permitiendo desarrollar de manera efectiva su contenido esencial y el núcleo fundamental que los integra.

En cuanto a las reglas, estas se distinguen por su carácter concreto y determinado, pues desarrollan el contenido de la Constitución. Conforme señalan Pastor y Martínez (2010), las reglas constituyen disposiciones jurídicas cuya validez y eficacia dependen necesariamente de su conformidad con el texto constitucional, de manera que únicamente pueden desplegar efectos dentro del ordenamiento jurídico cuando mantienen plena armonía con la Constitución.

Bajo esta perspectiva, el Estado constitucional de derechos comprende lo que Alexy (1997) denomina un “haz de posibilidades”, al establecer mecanismos jurídicos adecuados para garantizar la tutela de los derechos constitucionales. Tales instrumentos reciben la denominación de garantías jurisdiccionales y constituyen elementos indispensables para preservar la supremacía y coherencia del sistema constitucional. En este sentido, la capacidad de los derechos para vincular la actuación de los agentes jurídicos y políticos y consolidarse como fundamento real de la Constitución material de una sociedad dependerá en última instancia de la eficacia de sus mecanismos de protección (Storini, 2009).

A consecuencia de aquello, un Estado fundamentado en su Constitución se detalla como un conglomerado social políticamente organizado sobre la base una base de carácter garantista, cuyo objetivo especial se mantiene en limitar el ejercicio del poder público a través del reconocimiento y protección de derechos humanos. En conformidad con este modelo, la Constitución se levanta como fundamento principal a partir del cual se desenvuelve una nueva conceptualización de fuentes del derecho, de normas jurídicas y de criterios de interpretación, creándose diferentes conflictos a nivel constitucional que deben se solventados a partir de la justicia constitucional y de las garantías jurisdiccionales. De este modo, se abandona el esquema propio del Estado absoluto de naturaleza monárquica y del Estado liberal de Derecho, subordinando el principio de legalidad al mandato constitucional y reafirmando la organización estatal desde la primacía de los derechos fundamentales.

1.3. El sistema tributario ecuatoriano y sus principios

De la norma constitucional ecuatoriana, se desprende que, el sistema tributario a nivel nacional se estructura conforme a los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Asimismo, la política fiscal tiende a otorgar preferencia a la aplicación de tributos directos y de carácter progresivo (CRE, 2008, Art. 300).

Empero, a pesar de dicha norma general, el CT ha establecido dentro de sus postulados diversos principios que forman parte del ordenamiento jurídico fiscal del Ecuador, además, guardan relación con la CRE principalmente en materia de igualdad, proporcionalidad, legalidad, irretroactividad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Por otro lado, la salvedad es el principio de confianza legítima cuya previsión expresa se desarrolla en el ámbito tributario. Es así que, los principios mencionados tienen plena trascendencia al momento de orientar la manera en cómo se ejerce la actuación tributaria del Estado. A continuación, para fines del presente trabajo, se expondrán los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad y capacidad contributiva a fin de comprender tanto su regulación como alcance.

1.3.1. El principio de legalidad tributaria

El principio de legalidad tributaria constituye uno de los pilares fundamentales del Derecho tributario moderno, al establecer que toda obligación fiscal debe tener origen en una ley previamente dictada por el órgano legislativo competente. Este principio

garantiza que la creación, modificación o extinción de los tributos no dependa de decisiones discrecionales de la administración, sino de normas aprobadas conforme al procedimiento constitucional, fortaleciendo así la seguridad jurídica y limitando el ejercicio del poder estatal (Osorio Morales, 2023).

En el Ecuador, el referido precepto tiene pleno reconocimiento dentro del artículo 4 del CT, el cual prescribe que:

> Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código (CT, 2023, Art. 5).

La legalidad en materia tributaria sostiene una fuerte relación con la reserva de ley y taxatividad, pues demanda que los requisitos esenciales del tributo se hallan especialmente definidos por el legislador. El autor logra destacar que, al igual que sucede en el Derecho penal, este principio tiene por objetivo cumplir con una función garantista al impedir la arbitrariedad y condicionar la actuación del Estado a reglas previamente establecidas. Como finalidad de lo mencionado, la obligación tributaria únicamente podría surgir cuando el presupuesto de hecho ha sido previsto por la ley (Osorio Morales, 2023).

Partiendo desde una perspectiva interpretativa, el principio de legalidad obtiene gran relevancia debido a que condiciona la manera en que deben entenderse las normas tributarias. Además, de forma tradicional se ha mantenido que estas son interpretadas como cualquier otra disposición jurídica, el estudio evidencia que la relación existente entre legalidad e interpretación sigue siendo objeto de discusión doctrinal, principalmente con respecto a fenómenos como la elusión tributaria. De tal manera, la legalidad no únicamente limita la generación de tributos, sino que constituye un criterio para identificar el real alcance de normativa fiscal, dejando de un lado interpretaciones de carácter arbitrario que desnaturaliza la voluntad del legislativo (Osorio Morales, 2023).

Lo relevantemente importante con respecto al principio de legalidad tributaria radica en que proporciona certeza al Estado como a sus contribuyentes, al demarcar de manera objetiva los presupuestos que crean obligaciones fiscales y garantizan que el ejercicio de la potestad tributaria esté sometida al ordenamiento jurídico. Sin embargo, el autor ha concluido que todavía persisten desacuerdos importantes acerca de la manera en

que este principio incide en la interpretación de textos tributarios, razón por la que su estudio se vuelve indispensable para el desarrollo de la dogmática tributaria coherente y respetuosa de garantías constitucionales (Osorio Morales, 2023).

Haciendo un análisis en conformidad al "principio de legalidad en materia tributaria" el autor Troya (2003), manifiesta que; en términos generales, los tributos deben establecerse mediante una norma legal. Sobre este aspecto, las constituciones de los Estados andinos prevén disposiciones concretas que estructuran el denominado principio de legalidad. Este principio comprende igualmente la reforma y la eliminación de los tributos. Se ha sostenido que su establecimiento corresponde a la ley, sin que ello impida que el órgano legislativo emita otros actos normativos.

Asimismo, el mismo autor determina que el principio de legalidad y el de reserva de ley es el mismo al determinar que:

> Mejor dicho, de reserva de ley, antes que una limitación, es un modo de cómo se ha de ejercer la potestad tributaria. Este principio se encuentra incluido de una manera más apropiada y amplia en la nueva Constitución, cuando la parte pertinente del artículo 301 dice: Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. (J. Troya, 2014, pp. 131-132)

Dentro del ámbito jurídico, el principio de legalidad constituye una directriz que orienta la actuación de las administraciones públicas, al sujetarlas al ordenamiento aplicable. De esta manera, se configura una vinculación positiva, por la cual la Administración únicamente puede ejecutar las actuaciones expresamente autorizadas por la ley. Además, el principio de legalidad exige, para la imposición de sanciones previstas en la normativa tributaria, la intervención de los órganos que representan la voluntad estatal, cualquiera que sea su denominación o mecanismo de funcionamiento, de acuerdo con la tradición institucional y el sistema de organización política adoptado (Jaramillo, 2016).

1.3.2. El principio de proporcionalidad tributaria

El referido postulado se vincula con la capacidad contributiva de cada persona, elemento que sirve de fundamento al principio de proporcionalidad, el cual descansa en la situación económica de los individuos para distribuir equitativamente la carga tributaria entre todos los contribuyentes. El principio de justicia o proporcionalidad, desarrollado

por Smith, sostiene que este guarda una relación inherente con la capacidad económica de cada sujeto, de manera que la carga fiscal debe aumentar o disminuir en función de la aptitud contributiva de quien está obligado al pago (Mancilla y Lozano, 2023)

Como resultado de lo indicado, la proporcionalidad constituye tanto una justificación económica para exigir una contribución razonable como un límite de carácter constitucional al momento de establecer los tributos. Arnold et al (2012) sostienen que la proporcionalidad pasó a transformarse en un principio Constitucional de protección de los derechos fundamentales. Bajo esta lógica, mientras mayor sea el nivel de ingresos de una persona, mayor será también la cuantía del impuesto que deba satisfacer. Del mismo modo, el incremento del patrimonio o de la riqueza genera una base imponible más elevada y, en consecuencia, una mayor obligación tributaria.

Dentro de este contexto y en conformidad a aquellos planteamientos conformados por los autores que han sido citados, se puede afirmar que el principio de proporcionalidad considera como parámetro esencial a la capacidad económica del contribuyente, debido a que trata que el fragmento del tributo que se exige sea razonable, equilibrado y mantenga concordancia con los ingresos percibidos, dejando de un lado que la obligación fiscal incorpora una parte en exceso del patrimonio o de aquellas rentas del sujeto pasivo. Por lo tanto, Arrioja (2020) mantiene que los únicos tributos que se adaptan a este principio son los que se establecen en base de tarifas de carácter progresiva.

Asimismo, este punto de vista considera que el modelo tributario del Ecuador está inspirado en parámetros de justicia fiscal, situación por la que los que poseen una amplia capacidad económica tienen que atenerse a una carga tributaria mayor a partir, de de tasas diferenciales, procurando que las mismas recaigan solamente sobre un porcentaje lógico del utilidad, ingreso o rendimiento que se ha obtenido por cada contribuyente (Arrioja, 2020), inclusive al momento que la aplicación práctica del principio produzca efectos diferentes a los inicialmente previstos.

1.3.3. El principio de equidad tributaria

Es menester mencionar que, el principio de equidad tributaria está reconocido en el artículo 300 de la CRE, artículo que ha establecido de forma expresa que el sistema tributario se halla conformado con relación a principios de eficiencia, equidad y progresividad (CRE, 2008, Art. 300). Este principio representa una manifestación

específica del principio general de igualdad, el cual, al proyectarse al ámbito tributario, adquiere un contenido orientado a la distribución justa de las cargas fiscales.

En relación con el principio de igualdad previsto en el artículo 11 numeral 6 de la CRE, este implica que todas las personas deben recibir un tratamiento jurídico equivalente por parte de la ley, evitando cualquier forma de discriminación basada en criterios como el sexo, la raza, el origen nacional o familiar, el idioma, la religión o las convicciones políticas o filosóficas (CRE, 2008, Art. 11.6). De igual manera, dicho precepto está reconocido en el artículo 5 del CT:

> El régimen tributario se regirá por los principios de, generalidad, progresividad, eficiencia, confianza legítima, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos (CT, 2023, Art. 5).

Dentro del contexto tributario, la garantía se aplica como límite al ejercicio de la potestad normativa estatal, imponiendo la obligación de construir un régimen impositivo que considere por un lado capacidad económica y por otro, aquellas situaciones particulares de los contribuyentes, de manera que quienes se encuentren en circunstancias similares puedan asumir una carga fiscal equivalente.

Con respecto a la literatura académica, esta se refiere a que la Corte Constitucional de Colombia, a través de la Sentencia C-183 de 1998, mantuvo que el principio de equidad tributaria se considera un límite en lo formal como en lo material al ejercicio de la potestad tributaria del Estado. De tal manera, las disposiciones que se han inspirado en este principio mantienen como objetivo la restricción de cualquier manifestación de arbitrariedad o exceso en la imposición de cargas fiscales. La equidad no significa una distribución similar o matemática de los tributos entre todos los contribuyentes (Segura, 2021).

A partir de este criterio jurisprudencial, la Corte vincula el principio de equidad tributaria con dos nociones fundamentales: la capacidad económica y la progresividad. La primera supone que quienes se encuentren en condiciones económicas equivalentes deben recibir un tratamiento tributario semejante. No obstante, cuando el objetivo consiste en materializar una igualdad efectiva y no únicamente formal, el ordenamiento tributario puede establecer diferencias entre situaciones que, en apariencia, resultan similares. Por lo tanto, tal distinción está fundamentada en conformidad al principio de

progresividad, es decir, el que autoriza la imposición de cargas fiscales diferentes con relación a la capacidad contributiva del individuo, tratando de alcanzar una mejor jerarquía de justicia distributiva (Piza et al., 2015).

Dentro de este contexto, la Corte Constitucional al mantener el desarrollo de este principio en diferentes pronunciamientos, ha determinado que la validez en conformidad a un trato diferenciado, tiene relación con la existencia de un argumento objetivo que lo fundamente, debido a que la equidad no se puede limitar a una igualdad meramente formal, sino que, se debe orientar hacia una verdadera igualdad efectiva. Sin embargo, aquellos tratamientos diferenciados son admisibles siempre y cuando persigan el objetivo de una igualdad material entre los sujetos que se encuentran involucrados (Piza et al., 2015).

Por otro lado, obliga a que el modelo impositivo tome en consideración la diferencia que existe en cuanto a ingresos y patrimonio dentro de la sociedad, de forma que la obligación tributaria, en manifestación de la solidaridad, se establezca sustentada en la capacidad contributiva de cada individuo o colectivo. Asimismo, la carga fiscal debe distribuirse conforme a criterios de progresividad, con el propósito de favorecer una redistribución cada vez más equitativa de la riqueza nacional (Segura, 2021).

Atendiendo estas premisas, el principio de equidad, entendido como una manifestación específica del principio de igualdad en materia tributaria, incorpora como criterios esenciales la capacidad económica del contribuyente y la progresividad del sistema fiscal, con el propósito de alcanzar una igualdad sustancial que se refleje en la consecución de la justicia tributaria. Como resultado de lo indicado, este principio exige que la carga impositiva se distribuya conforme a parámetros que respondan a las condiciones reales de los sujetos obligados (Segura, 2021).

Partiendo desde esta perspectiva, la normativa jurídica tributaria debe ser estructurada sobre la base de normativa que disponga un trato equivalente para quienes estén en condiciones semejantes, de tal modo que la igualdad conforme la regla general en la aplicación de la ley. Sin embargo, aquello no prohíbe que el legislador detalle diferencias entre ciertos contribuyentes cuando estas respondan a una justificación objetiva y compatible conforme el marco constitucional, sea por razones conectadas a equidad material o a la justicia en la coordinación de las cargas tributarias.

Por otra parte, la legislación tributaria se caracteriza por su vocación general, en la medida en que los hechos, actos o negocios jurídicos definidos como generadores del tributo comprenden a todas las personas que los realizan. En principio, cualquier sujeto que configure el hecho generador queda sometido a la obligación tributaria; sin embargo, el legislador puede establecer excepciones o tratamientos específicos considerando determinadas condiciones personales del contribuyente, cuando ello responda a objetivos de política fiscal o extrafiscal (Segura, 2021).

1.3.4. El principio de capacidad contributiva

Héctor Villegas (2001) sostiene que fue el pensador escocés Adam Smith quien estableció los fundamentos de la actividad financiera estatal, apoyándose en postulados de naturaleza filosófica y política que marcaron una transformación respecto de las concepciones predominantes de su época. Dentro de esos postulados formuló una serie de máximas esenciales, entre las que sobresalen sus reconocidas reglas relativas a la imposición tributaria. En este contexto, la capacidad contributiva comenzó a concebirse como uno de los principios básicos del sistema impositivo, al servir como parámetro para determinar la intensidad de la carga fiscal que corresponde asumir a cada contribuyente, consolidándose progresivamente como un elemento de especial trascendencia en la configuración de los distintos sistemas tributarios nacionales (Armijos, 2020).

Con el desarrollo del Estado liberal, el principio de capacidad contributiva alcanzó una relevancia cada vez mayor y posteriormente continuó desempeñando un papel autónomo dentro del Estado social. Sin embargo, fue después de la Segunda Guerra Mundial cuando adquirió verdadero reconocimiento constitucional y pasó a ocupar un lugar central en el estudio del Derecho tributario, al ser considerado un principio rector destinado a limitar el ejercicio de la potestad tributaria del Estado y a establecer un marco de contención frente al poder fiscal contemporáneo (Celórico Palma, 2000).

Con el propósito de destacar la relevancia que posee la capacidad contributiva como uno de los principios rectores del sistema tributario, es preciso señalar que esta constituye la aptitud económica que posee una persona para asumir la condición de sujeto pasivo dentro de la relación jurídico-tributaria. Esta aptitud demuestra la existencia de una manifestación de riqueza que, valorada por el legislador, se considera susceptible de imposición de gravamen (Tarsitano, 1998). En tal sentido, la Corte Constitucional colombiana ha mantenido que la capacidad de contribución representa parámetros de

solidaridad mediante los cuales los ciudadanos puedan participar con el cumplimiento de deberes públicos (CCC, Sentencia Nro. C-1060A, 2001).

Como objetivo obtenido, el momento que se establece un nuevo tributo, el legislador tiene que procurar que su regulación respete el principio de igualdad entre los ciudadanos del Estado, absteniéndose de generar desequilibrios injustificados dentro del orden social. Sin embargo, ello no se aleja de la posibilidad de prevenir tratamientos diferenciados para ciertos sujetos pasivos cuando se determinen razones objetivas que los justifiquen, situación que debe quedar expresamente manifestada en la respectiva normativa.

Dentro del proceso de creación de un tributo, uno de los aspectos fundamentales consiste en determinar el grupo de personas que soportará la nueva obligación fiscal, decisión que necesariamente debe sustentarse en su capacidad económica. Por lo tanto, la doctrina diferencia entre la capacidad contributiva absoluta, (Domínguez de Oliveira, 1988) comprendida como la existencia de una riqueza susceptible de imposición, y de la capacidad contributiva relativa, (Ferreiro, 2010) en referencia a la proporción de esa riqueza que legítimamente debe ser sujeta a tributación. Estas dimensiones se logran complementar entre sí, ya que mientras la una permite identificar la manifestación de riqueza gravable, la otra permite determinar la intensidad con la que tal riqueza debe contribuir al mantenimiento de cargas públicas, atendiendo a las situaciones económicas verdaderas del obligado.

En cuanto a la finalidad de la comprensión sobre la relevancia del principio de capacidad contributiva con relación al Derecho tributario, se torna necesario considerar que este desenvuelve una función triple en el sistema jurídico, al conformarse de manera simultánea como sustento, limitación y criterio que guía al ejercicio de la potestad tributaria.

Con respecto a la primera función, se halla relacionada con la expresión de riqueza que mantienen los individuos, sean personas naturales o jurídicas como aquellos titulares generadores de renta o poseedores de un patrimonio. Esta circunstancia demuestra la capacidad económica (De Juano, 1962) de los ciudadanos que están sometidos a aquella potestad tributaria estatal, que por motivo de la capacidad, tienen que contribuir al financiamiento del gasto público. Dentro de este contexto, la capacidad contributiva está configurada como fundamento indispensable (Pérez de Ayala, 1979) sobre el cual versa la existencia propia del tributo.

De igual manera, esta función mantiene la trascendencia con respecto a los sistemas actuales, incluyendo el ordenamiento jurídico del Ecuador, ya que exige el actuar legítimo, constante y responsable direccionado a la identificación de aquellas manifestaciones de riqueza que se encuentran presentes en la sociedad y que son susceptibles de imposición. Todo ello debe realizarse considerando la verdadera aptitud económica de las personas para soportar la carga tributaria, de manera que la imposición responda a criterios de equidad, proporcionalidad y justicia fiscal (Armijos, 2020).

Por su parte, la segunda función concibe a la capacidad contributiva como un límite al ejercicio de la potestad tributaria del Estado. En este sentido, parte del reconocimiento de una actividad económica previamente determinada por el legislador y atribuible a personas naturales o jurídicas, cuya existencia evidencia la posibilidad real de destinar una porción de sus recursos, una vez atendidas sus necesidades esenciales, al cumplimiento de las obligaciones tributarias orientadas al financiamiento del gasto público (Jarach, 2001).

Lo expuesto anteriormente puede comprenderse como el deber que tiene toda persona o entidad de aportar al sostenimiento de las cargas colectivas en proporción a su capacidad económica, (Koritnik y Podlipnik, 2017) circunstancia que constituye el fundamento de la denominada justicia tributaria. En su dimensión de límite, este principio exige una estricta subordinación y el permanente respeto de las circunstancias económicas gravables presentes en los contribuyentes, las cuales deben ser valoradas de manera constante para impedir cualquier exceso por parte del poder tributario. Esta exigencia incluso restringe la actuación del legislador al momento de establecer una obligación fiscal, ya que se encuentra obligado a ajustar su actividad normativa a los parámetros impuestos por este principio de manera imperativa. Como resultado de lo indicado, concebido como un límite, dicho principio debe reflejar proporcionalidad, suficiencia y adecuación respecto de la carga tributaria.

La tercera función corresponde a su dimensión orientadora, ya que, cuando en un sujeto se advierte la existencia de una capacidad económica (Valdés, 2010) susceptible de imposición, esta debe servir como criterio para contribuir al financiamiento de los gastos públicos destinados a satisfacer las necesidades colectivas. No obstante, esta función no posee un carácter vinculante para el órgano legislativo, debido a que no constituye un elemento esencial del tributo, sino un criterio que orienta la actividad

normativa del legislador (Mogrovejo, 2010) el cual, en determinadas circunstancias, podría apartarse de dicho parámetro.

Esta función orientadora promueve criterios de equidad y el respeto por los derechos de los ciudadanos, aspectos que el legislador debería considerar durante el proceso de elaboración de las normas tributarias. En este contexto, le corresponde identificar aquellas manifestaciones de riqueza existentes en poder de los particulares que, por su naturaleza, evidencian una auténtica capacidad contributiva y, por tanto, justifican su participación en el financiamiento del Estado y en el cumplimiento de sus fines públicos.

Resulta que, la Corte Constitucional del Ecuador ha llegado a reconocer el principio de capacidad contributiva como el punto de partida del régimen tributario, sin embargo, pese a que no se halla de manera expresa consagrado en el texto constitucional. Con relación a la sentencia Nro. 004-11-SIN-CC mantuvo que este principio se aleja de distintos mandatos constitucionales y configura el sustento de la obligación de contribución. Asimismo, de utilizarse como un criterio para la medición de cargas tributarias y como restricción con respecto al ejercicio del poder tributario. De igual forma, detalló que mantiene una fina relación con los principios de igualdad, equidad, progresividad y proporcionalidad, precisando que la capacidad contributiva tiene una doble dimensión. Por un lado, necesita que los tributos gravan manifestaciones verdaderas de riqueza y además, dirige a la conformación del sistema tributario en conjunto, conforme a la capacidad económica de los individuos. (CCE, Sentencia Nro. 004-11-SIN-CC, 2011).

Sin embargo, la Corte afirmó que este principio configura un elemento primordial para la materialización de la equidad horizontal y vertical, de tal manera, imponiendo más cargas a los que tienen una mayor capacidad económica y mermando con respecto de aquellos que disponen de menos recursos. De igual manera, manifestó que tanto la progresividad como la proporcionalidad están estrechamente relacionadas con la capacidad contributiva, debido a que actúan como limitaciones dirigidas al impedimento de que los tributos adquieran un carácter confiscatorio (CCE, Sentencia Nro. 006-13-SIN-CC, 2013).

Por lo tanto, la jurisprudencia constitucional ha precisado que la aplicación de forma aislada de normativa tributaria podría trastocar la seguridad jurídica, la propiedad y la capacidad contributiva, situación por la que las disposiciones fiscales tienen que

interpretarse sistemáticamente (CCE, Sentencia Nro. 002-18-SCN-CC, 2018). De igual manera, la Corte ha sostenido que la prohibición de confiscatoriedad protege al contribuyente frente a gravámenes desproporcionados que desconozcan su capacidad económica y afecten injustificadamente su patrimonio (CCE, Sentencia Nro. 016-15-SIN-CC, 2015).

Finalmente, la Corte ha relacionado este principio con la razonabilidad y la equidad, señalando que el legislador y las administraciones tributarias deben verificar previamente la capacidad económica de los sujetos antes de establecer tributos, tasas o beneficios fiscales, evitando cargas excesivas que puedan generar inconstitucionalidad por desconocer las posibilidades reales de los contribuyentes (CCE, Sentencias Nro. 004-18-SIN-CC, 2018; Nro. 022-17-SIN-CC, 2017; Nro. 014-12-SIN-CC, 2012; Nro. 106-15-SEP-CC, 2015).

1.4. Las tasas municipales

1.4.1. Naturaleza jurídica de las tasas municipales

El modelo tributario del Ecuador debe ser comprendido como un conjunto de normas, instituciones y principios dirigidos no solamente a adquirir recursos para financiar el gasto público, sino también a orientar la política económica, concretar la redistribución de la riqueza y promover comportamientos sociales, económicos y ambientales responsables. Tal conceptualización supera una óptica estrictamente recaudatoria de los tributos y permite comprenderlos dentro del modelo de Estado constitucional de derechos y justicia determinado por la CRE.

En tal contexto, la potestad tributaria no se constituye como una facultad ilimitada del poder público, sino como una competencia sometida a límites constitucionales dirigidos a proteger al contribuyente frente a cargas desproporcionadas, arbitrarias o carentes de fundamento jurídico. Es por ello que los principios tributarios cumplen una doble función, debido a que orientan la producción normativa y, al mismo tiempo, conforman parámetros para examinar la validez material de los tributos generados por el Estado y los gobiernos autónomos descentralizados.

En cuanto a las especies tributarias reconocidas por el ordenamiento jurídico ecuatoriano se hallan los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales, clasificación que se encuentra reconocida de manera expresa en el artículo 1 del CT (CT, 2023, Art.

1). Dentro de ellas, la tasa presenta una particular complejidad, ya que su hecho generador se encuentra vinculado con una actuación estatal relacionada de manera individualizada con el contribuyente, como ocurre con la prestación de un servicio público, la realización de una actividad administrativa o el aprovechamiento especial de bienes que forman parte del dominio público. La vinculación con una actividad estatal constituye, por tanto, uno de los elementos que permiten distinguir a la tasa de otras especies tributarias (Plazas Vega, 2000).

La ausencia histórica de un concepto legal suficientemente delimitado ha generado cierta confusión entre tasas, impuestos, tarifas y precios públicos, favoreciendo que determinadas administraciones utilicen la denominación de "tasa" para exigir valores que no responden necesariamente a su verdadera naturaleza jurídica. Valdivieso manifiesta que esta indeterminación doctrinal y normativa ha contribuido a la desnaturalización de la tasa en el Ecuador, principalmente cuando se omite su relación con una actuación pública, se establece su monto sin referencia suficiente al costo del servicio o se utiliza como una fuente general de financiamiento municipal (Valdivieso, 2013). En similar sentido, la doctrina comparada identifica como uno de los principales problemas de las tasas municipales la desconexión entre la actividad estatal que configura el hecho generador y los elementos utilizados para cuantificar la obligación tributaria (Heredia & Nieve Bensabath, 2024).

Desde una perspectiva doctrinal, la tasa constituye un tributo vinculado, debido a que la obligación tributaria surge como consecuencia de una actividad estatal relacionada concretamente con el sujeto pasivo. Plazas Vega sostiene que la identificación de los tributos vinculados parte precisamente de la existencia de una actuación pública que permite explicar el nacimiento de la obligación, elemento que diferencia a las tasas de los impuestos, en los cuales la obligación no depende de la prestación de una actividad estatal individualizada (Plazas Vega, 2000). De esta manera, la existencia de una actuación pública constituye un elemento esencial para comprender la estructura jurídica de esta especie tributaria.

La tasa tampoco constituye una contraprestación contractual, puesto que su nacimiento no depende de un acuerdo de voluntades entre la administración y el particular, sino de una disposición normativa expedida por el órgano competente. De igual manera, no exige una equivalencia matemática exacta entre aquello que paga cada usuario y el costo individual del servicio que recibe. Sin embargo, debe existir una

vinculación razonable entre la actividad estatal, el costo generado por aquella y el monto exigido al contribuyente, pues la ruptura de esta relación puede alterar la naturaleza jurídica del tributo (Montaño Galarza & Santos Dávalos, 2011).

Esta característica permite diferenciar la tasa del impuesto, cuya exigibilidad no depende directamente de una actividad estatal individualizada respecto del contribuyente, y del precio público, que generalmente se desarrolla dentro de relaciones de carácter voluntario y puede encontrarse influenciado por criterios propios del mercado. Por ende, para establecer la existencia de una tasa no resulta suficiente atender a la denominación utilizada por una ordenanza, sino que debe examinarse su hecho generador, la actividad municipal relacionada con el contribuyente y el mecanismo utilizado para establecer su cuantía (Heredia & Nieve Bensabath, 2024).

Entonces, las tasas municipales constituyen tributos vinculados cuya finalidad se relaciona con el financiamiento de servicios públicos o actividades administrativas desarrolladas por los gobiernos autónomos descentralizados municipales. Su establecimiento no depende únicamente de la autonomía financiera reconocida a los municipios, sino que debe sujetarse a las competencias constitucionalmente atribuidas, a las disposiciones del CT y a las reglas específicas establecidas en el COOTAD.

En este sentido, el artículo 568 del COOTAD determina los servicios sujetos a tasas municipales y dispone que aquellas deben ser reguladas mediante ordenanzas, entre ellos, la aprobación de planos e inspección de construcciones, rastro, agua potable, recolección de basura y aseo público, control de alimentos, habilitación y control de establecimientos comerciales e industriales, servicios administrativos, alcantarillado y canalización, además de otros servicios de naturaleza municipal (COOTAD, 2020, Art. 568). Por consiguiente, la comprensión de las tasas municipales exige vincular su naturaleza jurídica con las competencias y servicios que el ordenamiento atribuye al respectivo gobierno municipal.

1.4.2. Potestad tributaria municipal y principio de legalidad

Una vez establecida la naturaleza vinculada de las tasas, corresponde analizar la competencia de los municipios para su creación y regulación. El artículo 264 numeral 5 de la CRE reconoce como competencia exclusiva de los gobiernos municipales la facultad de crear, modificar o suprimir, mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras. Esta competencia se desarrolla en el COOTAD, que reconoce a los gobiernos

municipales la posibilidad de crear, modificar, exonerar o suprimir tasas mediante ordenanzas dentro del ámbito de sus respectivas atribuciones.

Esta potestad normativa encuentra su primer límite en el principio de legalidad tributaria. En términos generales, dicho principio exige que la actuación de la administración se encuentre sometida a la CRE y al ordenamiento jurídico, impidiendo que las obligaciones tributarias sean creadas o modificadas como consecuencia de decisiones administrativas carentes de habilitación normativa. En materia fiscal, la legalidad adquiere una relevancia especial por cuanto las obligaciones tributarias producen afectaciones patrimoniales sobre los contribuyentes y, por ello, sus elementos fundamentales deben encontrarse previamente determinados por una norma competente (Proaño-Sánchez & García-Erazo, 2026).

En conformidad al principio de legalidad tributaria, exige que las tasas municipales contengan su núcleo, sustentado en una normativa válida y establecida con anterioridad. De igual manera, aunque los municipios tengan potestades normativas dentro de su competencia y territorio, las tasas tienen que ser creadas y reguladas a través de ordenanzas que han sido expedidas por el órgano competente, limitando aquellas actuaciones discrecionales o carentes de sustento jurídico (Osorio Morales, 2023). Por lo tanto, esta exigencia está reflejada de manera particular en los artículos 566 y 568 del COOTAD, que determinan la regulación a partir de la ordenanza de las tasas municipales.

Asimismo, es necesario establecer la diferencia entre el principio de legalidad y de la reserva normativa tributaria. Resulta que, la legalidad entiende el sometimiento integral de aquella potestad administrativa y normativa al ordenamiento jurídico, por otro lado, la reserva manifiesta el tipo de fuente jurídica con carácter competente para la regulación de elementos esenciales del tributo. Esta distinción adquiere especial importancia dentro del ámbito municipal, debido a que las tasas no son necesariamente creadas mediante una ley expedida por la Asamblea Nacional, sino mediante actos normativos de los órganos municipales dentro de las atribuciones reconocidas constitucional y legalmente (Montaño Galarza & Santos Dávalos, 2011).

En efecto, el artículo 301 de la CRE dispone que solamente mediante iniciativa de la Función Ejecutiva y a través de ley sancionada por la Asamblea Nacional se pueden establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. En cambio, las tasas y contribuciones pueden establecerse, modificarse, exonerarse y extinguirse mediante acto normativo del órgano competente, siempre de acuerdo con la ley (CRE, 2008, Art. 301).

De tal forma, la CRE reconoce un régimen distinto para las tasas y contribuciones especiales, permitiendo el ejercicio de potestades normativas a los gobiernos autónomos descentralizados sin que aquello represente una competencia tributaria ilimitada.

Por esta razón, la ordenanza municipal tiene que encontrarse habilitada por la CRE, el COOTAD y las competencias materiales correspondientes al gobierno municipal. La autonomía municipal no permite crear cualquier prestación patrimonial bajo la denominación de tasa, sino solamente aquellas que tengan un fundamento material dentro de las competencias atribuidas al municipio. Por lo tanto, la relación que existe entre actividad pública, competencia y obligación configura una circunstancia esencial para la determinación de la legitimidad de la prestación (Montaño Galarza & Santos Dávalos, 2011).

De igual manera, la regulación de la tasa tiene que contener una determinación suficiente y absoluta de sus elementos fundamentales. El doctrinario Ormaza sostiene que la potestad municipal para la creación de tasas tiene que ejercerse con respeto tanto a las exigencias formales de competencia y procedimiento como aquellos elementos primordiales del tributo. Por ende, la ordenanza tiene que identificar de manera clara el hecho generador, sujeto activo-pasivo, la cuantía o la metodología aplicable para el cálculo, además, cuando sea correspondiente, las exenciones. Es así que una regulación que no logre detallar qué actividad administrativa crea la obligación o quién está obligado al pago trastoca la seguridad jurídica y permite realizar una intervención discrecional de la administración (Ormaza, 2015).

Como se ha mencionado, este punto de vista coincide con el análisis contemporáneo del principio de legalidad tributaria, en conformidad al cual la determinación de los elementos esenciales de una obligación no deben estar completamente sometida a actuaciones administrativas en lo posterior. Por lo tanto, cuando la norma subordinada modifica estructuras de naturaleza esencial de un tributo u obligaciones que no provienen de la norma habilitante podrían crearse presiones con la legalidad tributaria y con la seguridad jurídica del contribuyente (Proaño-Sánchez & García-Erazo, 2026).

Asimismo, dentro de su análisis con relación a una ordenanza del cantón Cuenca conectada con la publicidad en medios de transporte, además, Ormaza determina complicaciones para establecer de forma exacta si es que el hecho generador se hallaba conformado por la autorización administrativa, revisión técnica, utilización del espacio

público o la fusión de aquellas actividades.Tanto así que, este ejemplo evidencia los problemas que emergen cuando la normativa municipal no conforma correctamente aquellos elementos que integran la obligación tributaria (Ormaza, 2015).

1.4.3. Principio de proporcionalidad y razonable equivalencia

Determinada la competencia jurídica municipal, corresponde establecer la forma en que se debe determinar la cuantía de la tasa. Es decir, el principio de proporcionalidad configura uno de los límites materiales más importantes en este ámbito, ya que restringe que el monto exigido esté desvinculado de aquella actividad pública que sirve como sustento del tributo. Resulta que, en el caso de las tasas municipales, dicha exigencia se concreta en lo particular a partir de la razonable equivalencia entre valor exigido y costo de la actuación municipal (Ormaza, 2015).

De igual manera, la proporcionalidad no requiere una equivalencia numérica con exactitud para los contribuyentes. Debe ser excluida una desproporción manifiesta que existe entre el monto recaudado y el costo aplicable a la actividad del municipio que sustenta el cobro. Además, cuando una tasa sobrepasa injustificadamente el costo de la actuación pública y sus recursos se guían en lo principal hacia necesidades generales desconectadas del hecho generador, empieza a perderse las características de tributo vinculado que la distingue del impuesto (Heredia & Nieve Bensabath, 2024).

Se debe mencionar que este elemento se desarrolla de forma expresa en el artículo 566 del COOTAD, que avala a las municipalidades y a los distritos metropolitanos determinar las tasas retributivas por servicios públicos siempre y cuando su monto mantenga relación con el precio de producción del servicio. Para estos efectos, la propia disposición determina que deben considerarse los costos relacionados con la prestación y excluirse aquellos gastos generales de la administración municipal que no mantengan una relación directa y evidente con el servicio (COOTAD, 2020, Art. 566).

La norma, además, autoriza que el monto de la tasa sea inferior al costo cuando se trate de servicios esenciales destinados a satisfacer necesidades colectivas de especial importancia y siempre que la diferencia pueda cubrirse mediante ingresos generales municipales. Como consecuencia, la proporcionalidad no obliga a que todos los servicios sean financiados íntegramente por sus usuarios, debido a que permite mecanismos de subsidio cuando exista una justificación de carácter colectivo y la diferencia sea asumida legítimamente por el presupuesto municipal.

Por ende, la relación entre tasa y costo opera principalmente como límite frente a la utilización de esta especie tributaria para obtener recursos generales desvinculados del servicio. La Corte Constitucional del Ecuador ha señalado, al analizar tasas municipales, que deben considerarse los principios de provocación y recuperación de costos y que debe existir una proporción razonable entre el valor exigido y el costo de la actividad estatal que origina la obligación (CCE, Sentencia Nro. 65-17-IN/21, 2021).

Entonces, el principio de proporcionalidad impide que las tasas se conviertan en mecanismos de recaudación excesiva, pues tiende a limitar la manera en cómo se cuantifica la base imponible de dicho tributo dentro de la relación jurídica que se genera. Conforme sostienen Mancilla y Lozano (2023) y Arnold et al. (2012), dentro de sus respectivos estudios han procedido a determinar que la carga tributaria debe mantener una relación razonable con la finalidad que persigue el tributo, así se explica cómo opera este principio en la generación de este tipo de cargas tributarias. Esta consideración adquiere una dimensión específica en las tasas debido a la existencia de una actuación estatal vinculada al obligado y a la necesidad de justificar el criterio utilizado para cuantificarla, así la tasa también se ve orientada en cuanto a su estructura en base a lo que establece el principio de proporcionalidad.

Por ello, la proporcionalidad no solamente debe observarse al momento de fijar inicialmente una tasa, sino también cuando se modifican sus tarifas. La determinación del valor requiere una justificación que permita identificar los componentes del costo de la actividad pública, el método empleado para distribuirlo entre los usuarios y las razones que sustentan las diferencias existentes entre categorías de contribuyentes. De esta forma, la equivalencia funciona como parámetro para conservar la correspondencia entre la naturaleza de la tasa y la estructura utilizada para cuantificarla.

1.4.4. Principio de equidad en las tasas municipales

A su vez, el principio de equidad exige que las tasas municipales distribuyan las cargas públicas de manera justa, evitando diferencias arbitrarias entre quienes se encuentran en circunstancias equivalentes. La equidad tributaria constituye una expresión de la igualdad material y exige que sujetos ubicados en condiciones semejantes reciban un tratamiento semejante, mientras que aquellos que se encuentren en circunstancias diferentes puedan recibir un tratamiento diferenciado siempre que exista una razón objetiva que lo sustente (Segura, 2021).

Este principio adquiere una importancia particular en las tasas municipales porque el costo de un mismo servicio puede ser provocado de diferente manera por cada categoría de usuario. Por ello, la equidad no necesariamente significa que todos los contribuyentes deban cancelar un mismo valor, sino que la estructura tarifaria debe responder a circunstancias relacionadas de forma objetiva con el hecho generador, el servicio recibido o el costo provocado por el usuario.

Por ende, en las tasas municipales, la equidad puede relacionarse con la intensidad del uso del servicio, el costo ocasionado, la categoría del usuario, la cantidad de residuos generados, el nivel de contaminación o la naturaleza de la actividad económica. Una tarifa uniforme puede generar una igualdad puramente formal, pero resultar materialmente inequitativa cuando impone una misma carga a ciudadanos o actividades que ocasionan costos municipales sustancialmente diferentes.

Los autores Mora Bernal y Ávila Larrea desarrollan esta problemática al estudiar las tasas vinculadas con la recolección de residuos sólidos. Los autores mantienen que su cuantificación puede distinguir entre residuos domésticos, comerciales, industriales, biopeligrosos, escombros y otras categorías, debido a que cada uno produce costos e impactos ambientales diferentes. Por ello, la equidad permite que circunstancias objetivamente distintas generen consecuencias tributarias diferenciadas y que la corresponsabilidad sea distribuida atendiendo al tipo y cantidad de residuos producidos (Mora Bernal y Ávila-Larrea, 2021).

Una tasa estructurada de esta forma puede combinar una parte fija, dirigida a financiar la disponibilidad general del servicio, con componentes variables vinculados con la intensidad de su utilización o con la actividad contaminante. De esta manera, es posible articular la prestación municipal con criterios ambientales como el principio de quien contamina paga y promover conductas vinculadas con una utilización responsable de los servicios públicos municipales (Mora Bernal y Ávila Larrea, 2021).

La equidad también debe analizarse junto con la proporcionalidad, puesto que una diferenciación entre usuarios solamente se encuentra justificada cuando el criterio utilizado mantiene relación con la finalidad y naturaleza de la tasa. La doctrina sobre tasas municipales ha advertido que los problemas de constitucionalidad pueden surgir precisamente cuando existe una desconexión entre la actividad pública gravada y los factores utilizados para cuantificar la obligación (Heredia y Nieve Bensabath, 2024).

1.4.5. Principio de capacidad contributiva

El principio de capacidad contributiva constituye otro límite material que debe considerarse en el análisis de las tasas municipales. La Corte Constitucional del Ecuador ha determinado que este principio constituye un eje transversal del sistema tributario y un parámetro para examinar la constitucionalidad de las obligaciones fiscales, debido a que la imposición tributaria debe guardar correspondencia con las posibilidades económicas del sujeto obligado (CCE, Sentencias Nro. 004-11-SIN-CC, 2011; Nro. 006-13-SIN-CC, 2013). Armijos González coincide en señalar que la capacidad contributiva actúa como fundamento, orientación y límite de la actividad tributaria, incluso cuando no se encuentre expresamente enumerada dentro del artículo 300 de la CRE (Armijos González, 2021).

La capacidad contributiva puede ser entendida como la aptitud económica de una persona para contribuir al financiamiento de las cargas públicas, es decir, desde la perspectiva tributaria consiste en el heraldo personal de una persona dentro de su patrimonio que permite establecer hasta donde el Estado le puede exigir en el pago de tributos. En los impuestos constituye un criterio esencial para identificar manifestaciones de riqueza y distribuir la carga tributaria, puesto que se mide dicha capacidad a fin de evaluar hasta cuánto puede aportar en tributos el sujeto. En las tasas, sin embargo, su aplicación presenta características diferentes que la literatura académica ha precisado, debido a que su cuantía se encuentra relacionada fundamentalmente con el costo de la actuación estatal y no directamente con la riqueza o renta del contribuyente, razón por la cual, la capacidad contributiva termina teniendo un rol diferente en esta clase de tributo en específico (Ormaza, 2015).

Esta diferencia impide trasladar de manera automática los criterios propios de los impuestos hacia la cuantificación de las tasas, pues es notorio que se trata de criterios jurídicos diferentes que no permiten efectuar la misma operación para ambas clases de tributos. La primera referencia para determinar el monto de una tasa continúa siendo la actividad estatal y su costo, mientras que la situación económica del obligado puede operar posteriormente como criterio de modulación, quedando claro cómo es que el Estado determina este tipo de tributo al momento de aplicarlo a cada uno de los contribuyentes. Por ello, capacidad contributiva y equivalencia no son parámetros contradictorios, sino elementos que desempeñan funciones distintas dentro de la estructura del tributo, es decir, terminan siendo presupuestos complementarios que están

presentes en la construcción jurídica del tributo que el Estado pretende cobrar (Armijos González, 2021).

A consecuencia de aquello, la capacidad económica sigue siendo un elemento determinante, puesto que el mismo puede utilizarse para establecer exenciones, reducciones, subsidios, tarifas sociales o estructuras diferenciadas destinadas a facilitar el acceso a determinados servicios esenciales; esta es la razón por la cual se trata de un elemento trascendente al momento de analizar la aplicación de los tributos a los contribuyentes. De tal modo, la capacidad contributiva puede funcionar como criterio de adaptación de la carga, aunque no necesariamente como parámetro principal para calcular el valor global de la tasa, quedando claro que sigue siendo un criterio que forma parte del tributo antes referido (Ormaza, 2015).

Valdivieso (2013) dentro de su estudio afirma que la capacidad contributiva debe ser observada en las distintas especies tributarias, aunque su intensidad cambia conforme con la naturaleza de cada una, es decir, el autor aclara cómo este elemento presenta un protagonismo diferenciado según la clase de tributo que se analice. Consecuentemente, el autor menciona que en las tasas, el principio antes indicado debe armonizarse con la razonable equivalencia: el costo del servicio constituye el punto de referencia para establecer la necesidad financiera de la actividad, mientras que las condiciones económicas pueden justificar determinados tratamientos diferenciados entre usuarios, quedando claro la manera en cómo la administración tributaria termina configurando sus tributos en la realidad material (Valdivieso, 2013).

Siendo así, la administración puede disminuir la carga correspondiente a determinados ciudadanos en circunstancias económicas desfavorables cuando exista una justificación normativa y presupuestaria, de esta manera el principio de capacidad contributiva impera para otorgar justicia a la forma en cómo se ejercen los tributos para los ciudadanos. Esta consideración impide que una tasa vinculada con un servicio esencial se transforme, por su cuantía, en una barrera económica desproporcionada para el contribuyente, de esta manera, la capacidad contributiva corrige en la realidad material supuestos de desigualdad para esta clase de sujetos pasivos que se encuentran en situaciones económicas adversas frente a los tributos. De esta forma, la capacidad contributiva se relaciona además con la equidad, en cuanto permite valorar las diferencias económicas relevantes al momento de distribuir determinadas cargas tributarias (Armijos González, 2021).

1.4.6. Prestación efectiva, finalidades extrafiscales y aplicación municipal

Junto con los principios anteriormente desarrollados debe considerarse que la naturaleza vinculada de la tasa exige una relación identificable con la actividad municipal que fundamenta su cobro, es decir, el análisis debe extenderse al tipo de tributo que se pretende examinar a fin de dotar a este examen mayor profundidad. Estudios recientes realizados en el ámbito municipal ecuatoriano han advertido que el cobro de tasas sin una prestación efectiva o suficientemente identificable puede producir problemas relacionados con la equivalencia, proporcionalidad y legitimidad de la recaudación, es decir, la literatura académica ya ha analizado este tipo de conflictos en los tributos que se cobran, bajo la identidad de tasa, en los diferentes gobiernos autónomos descentralizados del país. Por ende, la existencia formal de una ordenanza que genera la configuración de una tasa en el ordenamiento normativo cantonal, no resulta suficiente cuando no puede establecerse la relación material entre la obligación exigida y el servicio municipal correspondiente (Laz Hidrovo y Romero Moran, 2026).

Este criterio refuerza la necesidad de analizar conjuntamente los elementos estudiados anteriormente, puesto que, una tasa jurídicamente adecuada requiere competencia del órgano que la establece, una ordenanza previa, identificación del hecho generador y de los sujetos, determinación suficiente de la cuantía, relación razonable entre tarifa y costo y criterios de distribución que no produzcan diferencias arbitrarias, es decir, necesariamente requiere que se cumplan esta serie de requisitos jurídicos a fin de que dicho tributo pueda nacer a la vida jurídica de los ciudadanos y ser exigido en forma debida por la administración tributaria. De esta manera, la naturaleza vinculada de la tasa permite articular legalidad, proporcionalidad, equidad y capacidad contributiva dentro de una misma estructura tributaria, evidenciándose como estos preceptos imperan dentro de todo el proceso tanto de creación como de ejecución del tributo en la realidad de los contribuyentes.

Las tasas municipales también pueden cumplir finalidades extrafiscales, principalmente en materia ambiental, por este motivo, dentro de su estudio el profesor Romero Jarrín (2024) ha terminado señalando que las tasas ambientales pueden relacionar el pago con servicios o programas de conservación, internalizar determinados costos producidos por actividades perjudiciales y promover una mayor corresponsabilidad en la utilización de recursos ambientales, de esta manera, consisten en tributos de notable

trascendencia para que se cumplan determinadas finalidades ecológicas a la luz de los preceptos que manda la CRE en materia ambiental.

No obstante, su finalidad ecológica no las libera de respetar su estructura jurídica, la equivalencia y la identificación concreta de la actividad municipal que financian, es decir, el mero hecho de que tales tasas persigan fines ambientales no exenta a la administración pública de velar que la creación y ejecución de tales tributos sea acorde a la ley. Consecuentemente, lo referido se resumen en la idea de que: el objetivo ecológico complementa la función financiera, pero no constituye por sí solo fundamento suficiente para cobros desvinculados del servicio, actividad o aprovechamiento que origina la obligación.

Dentro del cantón Cuenca, estas exigencias resultan relevantes para examinar las tasas vinculadas con la gestión de residuos, autorizaciones administrativas, utilización del espacio público y otros servicios municipales, cuya regulación específica será estudiada con mayor profundidad en los demás capítulos de la investigación, siendo este el objetivo principal de este trabajo de investigación, pues la misma tendrá que analizar cómo opera la tasa de recolección de basura en el cantón indicado, a fin de determinar si tal tributo cumple con los presupuestos y principios analizados en este capítulo 1.

Como resultado de lo manifestado, la autonomía tributaria municipal debe ejercerse respetando de manera conjunta cada uno de los diferentes preceptos que han sido analizados a lo largo de este capítulo, como lo son la legalidad, proporcionalidad, equidad y capacidad contributiva. Cada uno de estos principios es de vital importancia, en razón de que permiten que se genere el cumplimiento de una función específica dentro de la estructura de las tasas en cuanto a su configuración, por ejemplo: la legalidad determina las condiciones de competencia y regulación normativa; la proporcionalidad controla la relación entre el monto y la actuación municipal; la equidad orienta la distribución de la carga entre los distintos usuarios; y la capacidad contributiva permite valorar aquellas circunstancias económicas que justifican modulaciones de la obligación.

Por lo tanto, conforme a la legalidad, la tasa requiere competencia, ordenanza previa y determinación suficiente de los elementos que conforman la obligación; la proporcionalidad exige una relación razonable entre el monto cobrado y el costo de la actividad municipal; la equidad demanda una distribución de las cargas conforme a diferencias objetivamente relevantes entre los usuarios; y la capacidad contributiva permite introducir mecanismos destinados a evitar cargas excesivas en situaciones

económicamente diferenciadas; de esta manera cada uno de los principios se convierten en un elemento rector dentro de la configuración de las tasas que se pretenden determinar por parte de la administración pública como tributos reconocidos por el ordenamiento jurídico ecuatoriano. De esta forma, queda claro que la correspondiente aplicación conjunta de estos parámetros permite conservar la naturaleza jurídica de la tasa como tributo vinculado y tiende a generar una limitación a la utilización de las mismas como una especie de prestación arbitraria o como una fuente general de recaudación carente de relación con la actividad municipal que pretende financiar.

Capítulo 2.- La estructura jurídica y técnica de la ordenanza municipal de cuenca que regula la tasa de recolección de basura, si la indexación al consumo de agua potable cumple con la naturaleza jurídica de la tasa como contraprestación efectiva por un servicio.

2.1. Breve delimitación del objeto de análisis

El régimen jurídico actualmente aplicable a la tasa por el servicio sanitario y ambiental de gestión integral de residuos y desechos sólidos en el cantón Cuenca se encuentra constituido, principalmente, por tres instrumentos normativos: la Ordenanza General para la Determinación, Recaudación y Cobro por el Servicio Sanitario y Ambiental de Gestión Integral de Residuos y Desechos Sólidos que presta la Empresa Pública Municipal de Aseo de Cuenca EMAC EP (2018, en adelante OG); la Reforma a la Ordenanza General para la Determinación, Recaudación y Cobro por el Servicio Sanitario y Ambiental de Gestión Integral de Residuos y Desechos que presta la Empresa Pública Municipal de Aseo de Cuenca (2019, en adelante ROG); y la Ordenanza Interpretativa a los artículos 15 y 17 de la Ordenanza General para la Determinación, Recaudación y Cobro por el Servicio Sanitario y Ambiental de Gestión Integral de Residuos y Desechos que presta la Empresa Pública Municipal de Aseo de Cuenca EMAC EP (2025, en adelante OI).

Ahora bien, en este punto se indica que el análisis conjunto de estos cuerpos normativos tiende a demostrar que la tasa no se encuentra indexada al consumo de agua potable en base a lo que prescriben los documentos jurídicos descritos. Pues vale la pena aclarar que, la incorporación de su cobro en la planilla emitida por ETAPA EP no es más que una política del GAD de Cuenca con el fin de optimizar su mecanismo de recaudación, pero no implica dicha modificación, que se haya presentado un cambio en el hecho generador del tributo, de su base técnica ni de las fórmulas empleadas para cuantificar la obligación tributaria.

La precisión determinada en el párrafo precedente es indispensable en razón de que la misma permite proyectar una diferenciación entre tres momentos jurídicos puntuales: primero, se encuentra la configuración del tributo; en segundo lugar, se establece la determinación cuantitativa del mismo en base a la fórmula matemática prevista en la normativa cantonal; y, por último, está la recaudación del mismo.

De la revisión efectuada en el portal de noticias que se publican en la página del GAD de Cuenca, se observa que, la empresa pública ETAPA EP pasó a cobrar la tasa de recolección de basura, por medio de un convenio interinstitucional, a través de la planilla de agua potable aproximadamente al 40 % de los usuarios que anteriormente formaban parte del catastro de Centrosur. Ahora bien, la información recopilada, determina que la selección mencionada respondió a la necesidad de poder llegar a cruzar y hacer coincidir los catastros de electricidad, agua potable y usuarios del servicio de recolección, puesto que no todos los medidores de agua y electricidad a nivel de la ciudad le corresponden a los mismos titulares, inmuebles o usuarios (Mazza, 2026).

Es por estos motivos que, el Municipio dentro de la socialización efectuada de esta modificación, terminó por explicar a la ciudadanía de manera pública que el único cambio consistía en la entidad recaudadora, esto es que, anteriormente el pago se efectuaba mediante la planilla de electricidad; posteriormente la EMAC EP pasó a recaudar directamente y, desde enero de 2026, es la entidad de ETAPA EP la que se incorporó también al proceso de cobro desde la perspectiva de la colaboración interinstitucional (GAD Municipal de Cuenca, 2025).

Es así como es necesario delimitar el objeto de análisis de la ordenanza, y referir que, el hecho de que una obligación sea incluida en la planilla de un servicio público distinto no significa de manera automática que dicho servicio se haya convertido en la base imponible de la tasa de recolección de basura dentro del cantón cuenca. En el caso examinado, debe tomarse en consideración que la actividad gravada continúa siendo la prestación del servicio integral de gestión de residuos por parte de EMAC EP; mientras que, por su parte, el importe aplicable a los generadores comunes es un elemento que aún continúa vinculado al consumo de energía eléctrica. Por ende, dentro de este complejo de ideas, el papel que tiene la empresa ETAPA EP se reduce a una mera intervención como agente de percepción o canal de pago conforme a las habilitaciones contenidas en la propia ordenanza.

Por tanto, la pregunta acerca de si la “indexación al consumo de agua potable” cumple con la naturaleza jurídica de la tasa debe responderse comenzando por negar la existencia normativa de dicha indexación. Ninguno de los documentos jurídicos vigentes que se van a examinar a continuación, determina que el volumen de agua consumido, expresado en metros cúbicos, configure la cuantía de la tasa. El sistema creado en 2018 emplea el consumo de energía eléctrica como parámetro para distribuir el costo entre los

generadores comunes, y la OI se limita a sustituir, para efectos de cálculo, el dato eléctrico de un solo mes por el promedio aritmético de los últimos seis meses disponibles.

2.2. Fundamento constitucional y legal de la potestad municipal

La OG parte de la competencia constitucional de los gobiernos autónomos descentralizados municipales para prestar los servicios de manejo de desechos sólidos y saneamiento ambiental. Por lo tanto, esta atribución se vincula con el derecho que posee la población de vivir en un ambiente sano y con la obligación pública de una organización de servicios para la salubridad colectiva (CRE, 2008, Arts. 14 y 264.4). Es así que la gestión integral de residuos no es mostrada como actividad comercial ordinaria, sino más bien, como un servicio público de interés general vinculado con protección ambiental, salud pública y ejercicio de derechos colectivos.

Dentro del plano tributario, en cuanto a la competencia municipal está sustentada en aquella facultad de creación, modificación, exoneración y supresión de tasas por los servicios públicos que se hallen dentro de sus atribuciones. Por ello, cuando la prestación de un servicio municipal exige contraprestación patrimonial, la misma debe ser fijada a través de ordenanza, con respeto y observancia de la potestad normativa del concejo cantonal y la reserva normativa que manda en la creación de tributos locales (COOTAD, 2010, Arts. 186 y 568). La recolección de basura y el aseo público aparecen expresamente entre los servicios respecto de los cuales puede establecerse una tasa municipal (COOTAD, 2010, Art. 568).

La norma central para examinar la legitimidad material del tributo es el artículo 566 del COOTAD. Este precepto autoriza el establecimiento de tasas destinadas a retribuir la prestación de servicios públicos municipales, bajo la condición de que su cuantía conserve correspondencia con el costo de producción de la actividad. Dicho costo debe determinarse de acuerdo con principios contables generalmente admitidos y no puede incluir erogaciones administrativas que carezcan de una vinculación directa y manifiesta con el servicio proporcionado. De igual manera, el valor exigido puede situarse por debajo del costo cuando se trate de servicios esenciales, siempre que la diferencia sea financiada mediante los ingresos generales del gobierno municipal (COOTAD, 2010, Art. 566).

De esta regulación se desprende que la tasa no exige una equivalencia individual, matemática y absoluta entre la cantidad de residuos producida por cada usuario y el valor

exacto que esta paga. Sin embargo, a pesar de la idea formulada, el tributo necesariamente sí requiere que exista una conexión objetiva entre el conjunto de ingresos recaudados y el costo de la actividad pública que constituye su hecho generador.

Esto se debe a que, la tasa puede llegar a generar una incorporación de criterios redistributivos, subsidios, categorías de usuarios y mecanismos técnicos de aproximación, pero a pesar de la inclusión de los mismos, no puede terminar por originar una desvinculación del servicio ni tampoco llegar a transformarse materialmente en un impuesto sobre una manifestación general de capacidad económica.

Ahora bien, para cerrar este punto del análisis, se menciona que los considerandos de la OG tienden a reconocer de manera expresa el límite antes mencionado. Esto se debe a que, el régimen propone preservar la sostenibilidad económica de EMAC EP, a fin de poder terminar por organizar la contraprestación que existe con base en los principios de generalidad, justicia social redistributiva, eficiencia técnica, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

También dentro de los considerandos se termina por declarar que la experiencia contributiva de Cuenca, misma que se encuentra fundamentada en el consumo de energía eléctrica, necesariamente tiene el deber jurídico de mantenerse en su estructura fundamental, aunque mejorando la equidad de la aportación dentro de cada uno de sus procesos. Esta motivación que sustenta dicho cuerpo normativo, es de vital importancia puesto que permite evidenciar que los miembros del Consejo Cantonal decidieron conservar un parámetro indirecto de distribución previamente utilizado, y no medir individualmente todos los residuos generados por los usuarios comunes.

2.3. Estructura jurídica de la OG

En cuanto a la estructura normativa de la OG, deben tomarse en consideración varios aspectos. Primero, desde el punto de vista formal, el documento jurídico cantonal indicado contiene una parte expositiva, una parte sustantiva y una parte procedimental, siendo las tres partes principales en las que se divide dicho cuerpo jurídico.

Dentro de la exposición de motivos la OG tiende a identificar las competencias constitucionales, la habilitación tributaria del COOTAD, la naturaleza ambiental del servicio y la necesidad de financiar de manera sostenible las actividades de EMAC EP. Mientras que, por su parte, dentro del acápite sustantivo se termina por definir el objeto, la cobertura, el hecho generador, los sujetos de la relación tributaria, las categorías de

usuarios y las fórmulas tarifarias. Finalmente, dentro de la parte procedimental se tiende a presentar ya la regulación de todo lo referente a la recaudación, las formas de pago, la exigibilidad, la mora, las facultades de control y la intervención de agentes de percepción.

La finalidad de la ordenanza abarca la fijación de la tasa aplicable a las actividades de barrido, aseo, recolección, traslado, procesamiento, reciclaje, compostaje y eliminación definitiva de residuos sólidos ordinarios e infecciosos. También contempla el ajuste regular de los componentes tarifarios para retribuir la producción continua del servicio, independientemente de que su gestión o recaudación se realice directamente o mediante contratación o asociación con otras personas públicas o privadas (OG, 2018, Art. 1).

La delimitación del objeto dentro de la normativa es amplia, en razón de que la misma no termina por financiar únicamente el retiro físico de la basura colocada frente a cada inmueble. Por tales motivos, el objeto del tributo llega a comprender una cadena integral de actividades sanitarias y ambientales, dentro de las cuales se encuentran incluidas aquellas que tienen relación con la limpieza del espacio público, el transporte, el tratamiento, el reciclaje, el compostaje y la disposición final.

A consecuencia de aquello, se desprende que la contraprestación no puede evaluarse únicamente a través de la consulta referente a cuántos kilogramos de residuos entregó un usuario determinado, pues la misma en realidad constituye una parte sustancial de la actividad beneficia colectivamente a todos aquellos sujetos que se encuentran, ya sea, habilitando o desarrollando varias actividades dentro del área de cobertura.

Además, la normativa define de manera clara que la cobertura del servicio se determina desde una esfera territorial. Razón por la cual la empresa EMAC EP tiende a prestar sus servicios dentro de las áreas definidas por la entidad indicada y, en el sector rural, se considera efectivamente prestado el servicio a los beneficiarios ubicados dentro de una franja de hasta cien metros desde el eje de la vía por la cual transita el vehículo recolector, siendo este el espacio geográfico que determina la manera en cómo es prestado el servicio tanto en zonas urbanas como rurales (OG, 2018, Art. 2).

Ahora bien, la disposición analizada dentro del párrafo precedente ostenta una relevancia importante, en razón de que la misma permite que se produzca la vinculación del nacimiento de la obligación con una posibilidad objetiva y territorial de beneficiarse

del servicio. Es decir, de los postulados jurídicos se evidencia que no basta la mera residencia en el cantón; debe existir cobertura de la actividad municipal.

En cuanto al hecho generador del tributo, la normativa determina que el mismo consiste en la gestión integral tanto de los residuos como de los desechos sólidos efectuada por EMAC EP dentro del cantón y de las áreas de cobertura definidas en el artículo 2 ya analizado en el párrafo precedente de este trabajo (OG, 2018, Art. 3).

Jurídicamente, la definición que prescribe la ordenanza tiende a confirmar que el consumo de electricidad no constituye el hecho imponible; de igual forma, de la mencionada disposición tampoco se desprende que el hecho generador lo constituya el consumo de agua. Ambos servicios son ajenos a la actividad pública gravada. En el diseño de la ordenanza, se puede llevar a observar que el consumo eléctrico funciona exclusivamente como un parámetro técnico que sirve para que se pueda calcular o distribuir, por parte de la administración pública del GAD de Cuenca, la tarifa aplicable a determinados usuarios.

Con respecto al sujeto activo, se observa que el mismo es el GAD de Cuenca, a través de su empresa pública EMAC EP, entidad municipal que ostenta la titularidad del crédito tributario dentro de esta relación jurídica que emana de la tasa analizada (OG, 2018, Art. 4). Consecuentemente, la normativa define igual que cada una de los sujetos pasivos del tributo se encuentran determinados por las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que reciben los servicios de aseo público que brinda la municipalidad (OG, 2018, Art. 5).

En el texto original de la OG, se terminaron por incluir a los titulares del servicio eléctrico, los grandes generadores, los propietarios o poseedores de bienes urbanos, los organizadores de eventos, los generadores de desechos infecciosos y especiales, así como también se especificó como sujetos pasivos a determinados titulares de medidores independientes que se encontraban vinculados con letreros, antenas u objetos similares, estableciendo así incluso una especie de regulación taxativa de estos actores ciudadanos (OG, 2018, Art. 5). Esta configuración fue posteriormente modificada por la reforma de 2019, que eliminó el componente relativo a propietarios y poseedores de inmuebles urbanos.

El artículo 6 estableció una composición plural de la tasa. Entre sus parámetros incluyó el consumo de energía eléctrica, la producción de más de una tonelada mensual,

la generación de residuos infecciosos o especiales, la organización de eventos que demanden servicios adicionales, la relación con inmuebles urbanos y la conservación ambiental. También incorporó principios tributarios como la generalidad, progresividad, eficiencia, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria (OG, 2018, Art. 6). La técnica legislativa utilizada en esta disposición es discutible, porque mezcla elementos cuantitativos, categorías de usuarios, finalidades públicas y principios tributarios bajo la denominación común de "parámetros". No todos ellos cumplen la misma función jurídica.

2.4. Clasificación de usuarios y correspondencia con el servicio

La OG organiza a los sujetos pasivos en diferentes categorías. Los generadores comunes son quienes producen hasta una tonelada mensual de residuos. Dentro de ellos se distingue entre usuarios residenciales y no residenciales, y la tarifa se determina en relación con el consumo de energía eléctrica. Los grandes generadores son quienes producen más de una tonelada mensual y pagan en función del peso de los desechos recolectados. Los generadores infecciosos también pagan conforme al peso, mientras que los generadores especiales y los organizadores de eventos satisfacen valores relacionados con las características particulares de la prestación (OG, 2018, Art. 10).

La clasificación que se ha determinado en este subtema, tiende a demostrar que la ordenanza combina dos técnicas fundamentales. Por un lado, para aquellos que son considerados usuarios, cuya generación puede ser medida y diferenciada de manera técnica, grandes generadores, establecimientos que producen residuos infecciosos o solicitudes especiales, se debe proceder a emplear criterios directos, los cuales se traducen en el peso, el volumen o las condiciones concretas del servicio. Mientras que, para los sujetos que son considerados como meros generadores comunes, cuya medición individual mensual podría resultar administrativamente costosa, se debe proceder con la utilización de un sistema indirecto que esté directamente vinculado con el consumo eléctrico.

2.5. Estructura técnica de la tarifa

Para los generadores comunes residenciales, el artículo 12 establece la siguiente fórmula de cálculo:

$$TGCr = (CO \times Fr + CF \times Fi) \times Ksr.$$

- “CO”: costo operativo mensual;
- “Fr”: factor de reajuste de los costos operativos:
- “CF”: cargo fijo mensual:
- “Fi”: factor de reajuste por variación de la tasa de interés:
- “Ksr”: coeficiente de subsidio solidario aplicable a usuarios residenciales (OG, 2018, Art. 12).

Ahora bien, la estructura presentada como fórmula para el cálculo tiene una particularidad, pues la misma se encarga de separar de manera conceptual el costo básico del servicio y el mecanismo de distribución. En este caso, como se observa de la fórmula expuesta, tanto el costo operativo como el cargo fijo tienen como finalidad el poder llegar a reflejar la actividad desplegada por EMAC EP. Mientras que, por su parte, los factores de reajuste tienden a permitir actualizar determinados costos laborales, de maquinaria, repuestos, combustibles, bienes y servicios, así como eventuales variaciones financieras (OG, 2018, Arts. 13 y 14). Finalmente, vale la pena referir que el coeficiente de subsidio solidario se caracteriza porque termina generando una modificación al resultado según el consumo de electricidad.

Por otra parte, para los generadores residenciales, el coeficiente Ksr, la ordenanza determina que estos se calculan mediante la siguiente fórmula:

$$Ksr = 0{,}02 + 0{,}0049 \times C$$

- “C”: el número de kilovatios hora netos registrados para el usuario.

La OG determina dentro de su artículo 15 que, para consumos inferiores a siete kilovatios mensuales, se debe terminar aplicando un coeficiente fijo de 0,055 (OG, 2018, Art. 15).

Por otra parte, dentro de los generadores comunes no residenciales, la tarifa responde a una fórmula semejante, pero en su lugar, se termina por utilizar el coeficiente Ksnr. Cuando el consumo es igual o inferior a 3.000 kilovatios hora mensuales, el coeficiente se calcula mediante:

$$Ksnr = 0{,}3 + 0{,}0049 \times C$$

Como resultado, se desprende que la ordenanza contempla una fórmula distinta para los consumos superiores a dicho umbral (OG, 2018, Arts. 16 y 17).

La finalidad declarada de estos coeficientes es clara, pues la misma consiste en que se pueda llegar a originar una distribución socialmente la tarifa a nivel cantonal. El consumo eléctrico actúa como indicador indirecto de intensidad económica o de capacidad de pago, no como medida exacta de los residuos producidos.

A consecuencia de la idea antes indicada, se infiere que el sistema no responde de manera exclusiva a un principio de equivalencia, sino que la misma tiende a incorporar una dimensión de solidaridad y redistribución. Esta decisión encuentra respaldo general en el COOTAD, pues dicho cuerpo legal orgánico determina en su artículo 186 que se debe llegar a generar la aplicación de una justicia redistributiva al establecer contraprestaciones por servicios públicos municipales (COOTAD, 2010, Art. 186).

2.6. ROG

Posteriormente, una vez que la OG tenía un año de vigencia ya, el Consejo Cantonal procedió a efectuar la primera reforma a dicho documento jurídico en fecha 17 de diciembre de 2019; tal cambio normativo respondió principalmente a problemas de competencia y aplicabilidad relacionados con las tarifas que la ordenanza original imponía a solares no edificados e inmuebles edificados del área urbana. Sus considerandos, entendidos estos como fundamentos de la modificación, se caracterizaron por sostener que esos componentes resultaban inaplicables e inejecutables por tratarse de materias cuya gestión correspondía al GAD Municipal a través de la Dirección de Mercados.

El primer cambio consistió en sustituir el artículo 7. Desde entonces, todos los sujetos pasivos previstos en la ordenanza están obligados a pagar mensualmente, eliminándose la referencia al pago anual por solares e inmuebles urbanos (ROG, 2019, Art. 1).

La ROG también sustituyó el artículo 29. La nueva disposición confirmó la obligación mensual de los titulares del servicio eléctrico, de los grandes generadores y de los generadores de residuos infecciosos. Para los generadores especiales y organizadores de eventos se mantuvo el pago previo a la prestación. La norma permitió realizar pagos en las ventanillas del GAD Municipal y de sus empresas, en EMAC EP o mediante empresas contratadas, además de admitir débitos bancarios, transferencias, tarjetas y otras formas legítimas de pago (ROG, 2019, Art. 2).

El tercer cambio por su parte, se caracterizó por la sustitución del artículo 33 de la OG, pues con esta modificación se pasó a regular la exigibilidad y la mora. Para generadores comunes, grandes generadores y generadores infecciosos, la obligación se torna exigible desde el primer día laborable del mes siguiente al de la prestación efectiva. Vencido el período de pago, se generan intereses de mora, siendo este el cambio que se generó en este aspecto destinado a la recaudación del tributo. De igual manera, dentro de lo que constituyen los servicios especiales y eventos, se determinó que el pago de la tasa debe realizarse anticipadamente y, si no se cumple, la mora corre desde el día posterior al evento o a la prestación efectiva (ROG, 2019, Art. 3).

Finalmente, para concluir el conjunto de cambios efectuados con esta reforma, se procedió con la disposición derogatoria, la cual se caracterizó por generar la eliminación del numeral relacionado con propietarios o poseedores de inmuebles y derogó los artículos 21 y 22, los cuales hasta en su momento regularon las tarifas sobre solares e inmuebles urbanos (ROG, 2019, Disposición Derogatoria Única). Por tales motivos, se concluye en que, en este periodo, la reforma efectuada procedió a mejorar de laguna manera la coherencia competencial del régimen, pero no modificó las fórmulas establecidas en los artículos 12 a 17 ni tampoco llegó a originar una especie de sustitución del consumo eléctrico por el agua potable.

2.7. OI

La OI aprobada en diciembre de 2025 se originó en la necesidad de precisar el significado de las expresiones “cada mes” y “por mes” contenidas en los artículos 15 y 17. La norma declaró que tales expresiones debían entenderse como el consumo mensual promedio resultante del promedio aritmético simple de los consumos netos de energía eléctrica registrados para cada usuario en los últimos seis meses respecto de los cuales EMAC EP dispusiera de información (OI, 2025, Art. 1).

Por consiguiente, dentro de este punto también vale aclarar que la OI no creó una nueva base vinculada con el agua. Tampoco sustituyó estructuralmente las fórmulas residenciales y no residenciales que ya se encontraban predeterminadas en la OG desde el inicio de su vigencia en el año 2018. Pues como se puede observar del documento jurídico, la variable “C” continúa haciendo relación directa al consumo eléctrico, con la diferencia de que ya no se toma necesariamente el consumo individual del mes facturado, sino un promedio de seis meses disponibles. La finalidad técnica de la presente reforma

realizada el año pasado, en cuanto al promedio tiene el objeto de reducir las distorsiones derivadas de fluctuaciones mensuales o de la falta temporal de acceso a datos actualizados.

La norma afirma que se limita a declarar el sentido de los artículos interpretados y que se incorpora a ellos sin alterar sentencias ejecutoriadas ni situaciones jurídicas consolidadas (OI, 2025, Art. 1). Sin embargo, desde una perspectiva crítica personal, se puede indicar que la sustitución semántica de “cada mes” por “promedio de seis meses” no resulta enteramente neutral para efectos de la recaudación misma, esto se debe a que, el sentido literal inicial parecía remitir al consumo registrado en cada período mensual, mientras que la interpretación que se ha generado con la presente reforma, parece que se ha adoptado una magnitud estadística distinta. Por ello, podría discutirse si el Concejo se limitó a aclarar una ambigüedad o si introdujo una modificación sustantiva bajo la forma de interpretación auténtica.

Por último, vale la pena referir que las disposiciones transitorias ordenaron a EMAC EP presentar, dentro de 290 días, un proyecto de nueva ordenanza que regule las tasas de residuos y de áreas verdes con sujeción a la relación entre tasa y costo y a los principios constitucionales tributarios. Empero, a pesar de que existe dicha disposición, hasta la fecha de esta investigación no se ha presentado aún el nuevo proyecto por parte de la empresa pública. También vale referir, que en disposiciones transitorias se determinó que se mantenga provisionalmente el catastro de usuarios existente y que se implementen los mecanismos de recaudación contemplados en los artículos 8, 29 y 31, siendo estos los fundamentos que llevaron a que, mediante la cooperación interinstitucional, aparte del cobro del tributo pase a manos de la empresa ETAPA EP (OI, 2025, disposiciones transitorias primera, segunda y tercera).

2.8. Recaudación mediante ETAPA EP y diferencia entre base de cálculo y canal de cobro

Para comprender por qué ETAPA EP a partir del año 2026 pasó a recaudar la tasa municipal, es menester explicar que dicho cambio institucional se fundamentó en el artículo 8 de la OG, disposición que terminó por permitir que la tasa sea recaudada directamente por EMAC EP, por el GAD Municipal, por empresas contratadas o mediante agentes de percepción. Además, instituye como agentes de percepción a las empresas públicas domiciliadas en Cuenca, que presten servicios públicos (siendo una de ellas

ETAPA EP) lo cual permitió que se instrumente esta colaboración mediante convenios de cooperación mutua (OG, 2018, Art. 8).

Esta habilitación comprende potencialmente a ETAPA EP, por tratarse de una empresa pública municipal domiciliada en Cuenca que presta servicios públicos. En este punto, no debe entenderse que la participación de dicho agente recaudador requiera que el servicio de agua potable se convierta en el hecho generador de la tasa. En este punto es necesario comprender que, ETAPA únicamente puede recibir el valor previamente determinado por EMAC EP, para posteriormente incluirlo en su planilla como rubro adicional, de la misma manera en que una institución financiera puede ejecutar un débito sin que dicho actuar llegue a convertir a la entidad en sujeto activo, ni tampoco lo lleva a generar una alteración a la naturaleza de la obligación pagada.

El fundamento jurídico de esta cooperación institucional se sustenta, por un lado, en lo que manda la ROG, la cual terminó por reforzar esta conclusión al permitir que los pagos se realicen en las ventanillas de las empresas municipales o a través de otros mecanismos de recaudación (ROG, 2019, Art. 2). Y, por otra parte, la OI también sustenta este cambio, en razón de que dicha modificación del Consejo Cantonal ordenó implementar los mecanismos previstos en los artículos 8, 29 y 31 con el propósito de alcanzar eficiencia recaudatoria (OI, 2025, disposición transitoria tercera).

Entonces, de los descrito en párrafos precedentes, debe quedar claro que la tasa de recolección de basura en Cuenca no se calcula con base en los metros cúbicos de agua potable consumidos, sino que, la intervención de la entidad municipal ETAPA EP únicamente termina por responder a un mero cambio en el mecanismo de recaudación, debido a que el valor de la tasa puede incluirse dentro de la planilla de agua para facilitar su cobro, pues incluso así lo ha establecido el portal Primicias en el mes de diciembre del año de 2025 (Beltrán, 2025).

No obstante, la duda está en, como opera la naturaleza jurídica de la tasa con esta nueva modificación en la gente recaudador. Bueno en ese caso, debe entenderse que la determinación del monto continúa vinculada, de manera provisional, al promedio histórico del consumo de energía eléctrica registrado durante los últimos seis meses disponibles de cada usuario (Beltrán, 2025).

Por ello, se ha determinado la imperiosa necesidad de distinguir entre la base de cálculo y el canal de pago, pues claramente se ha explicado que la primera sigue

relacionada con datos de consumo eléctrico, mientras que el segundo puede efectuarse mediante EMAC EP o a través de ETAPA EP. Es decir, la entidad municipal ETAPA EP no realiza el cálculo de la tasa con el consumo de agua. Puesto que la institución que se encarga de determinar de manera clara el valor de pago para los ciudadanos es la EMAC EP, quien por el momento se encuentran aplicando provisionalmente la fórmula vigente y utilizando el promedio del consumo eléctrico histórico registrado entre mayo y octubre de 2025.

Es así como, una vez que se ha terminado de obtener el monto que corresponde a cada usuario, la EMAC como entidad procede a remitir la información con respecto al valor a cancelar para que ETAPA EP incorpore el valor en la planilla de agua y lo recaude con cada uno de los usuarios que van a pagar dichos valores de manera mensual. Por tanto, desde esta modificación, la planilla de agua actúa como soporte documental y operativo del cobro al momento de cobrar la tasa de recolección de basura.

El importe que aparece en ella no se obtiene multiplicando los metros cúbicos consumidos por una tarifa de residuos, que es la primera aclaración que debe tomarse en consideración en base a este cambio. Es así como, de lo analizado se desprende que el consumo de agua tampoco determina la clasificación entre generadores residenciales y no residenciales ni sustituye al catastro eléctrico, pues únicamente, lo que ha sucedido es que el vínculo jurídico con ETAPA EP como entidad municipal se sitúa en la fase de percepción, no en la configuración sustantiva de la tasa.

Como resultado, no existe una indexación normativa al consumo de agua potable. Sino que, mediante un convenio interinstitucional, a partir de 2026, ETAPA EP puede cobrar la tasa conjuntamente con su planilla porque la OG permite que las empresas públicas domiciliadas en Cuenca actúen como agentes de percepción y porque la ROG habilita el pago en las empresas municipales. La planilla de agua constituye un canal de recaudación; no es la base de cálculo.

Capítulo 3.- Posibles colisiones normativas entre la potestad tributaria de los Gobiernos Autónomos Descentralizados (COOTAD) y las regulaciones del sector estratégico, si el mecanismo de recaudación actual genera indefensión jurídica en el contribuyente.

3.1. Introducción a la problemática

En el cantón Cuenca, la gestión de los desechos sólidos es responsabilidad de la Empresa Pública Municipal de Aseo de Cuenca (EMAC EP). No obstante, por razones de eficiencia recaudatoria y reducción de la cartera vencida, el cobro de la tasa por el servicio de aseo no se realiza de forma directa, sino a través de un convenio de recaudación con la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca

Esta modalidad permite que la tasa de recolección de basura aparezca como un rubro adicional en la planilla de consumo de agua potable. Según la Ordenanza que regula la Gestión Integral de los Desechos Sólidos en el Cantón Cuenca (2014, en adelante OGIDS), este mecanismo asegura el financiamiento del sistema de gestión ambiental de la ciudad.

Desde la perspectiva tributaria, la tasa de recolección de basura se define como una "contribución económica que los ciudadanos pagan por la prestación de un servicio público" (Bravo, 2019). El sistema creado en 2018 emplea el consumo de energía eléctrica como parámetro para distribuir el costo entre los generadores comunes, y la OI se limita a sustituir, para efectos de cálculo, el dato eléctrico de un solo mes por el promedio aritmético de los últimos seis meses disponibles. Este supuesto parece estar vulnerando principios tributarios que orientan la manera en cómo se ejerce la recaudación fiscal.

Vale la pena aclarar también que, debido a la OI, que reformó la regulación de la tasa de recolección de basura en diciembre de 2025, se determinó un plazo de 290 días, para que la EMAC presente un proyecto de nueva ordenanza que regule las tasas de residuos y de áreas verdes con sujeción a la relación entre tasa y costo y a los principios constitucionales tributarios.

Empero, a pesar de que existe dicha disposición, hasta la fecha de esta investigación no se ha presentado aún el nuevo proyecto por parte de la empresa pública.

También vale referir, que en disposiciones transitorias se determinó que se mantenga provisionalmente el catastro de usuarios existente y que se implementen los mecanismos de recaudación contemplados en los artículos 8, 29 y 31, siendo estos los fundamentos que llevaron a que, mediante la cooperación interinstitucional, aparte del cobro del tributo pase a manos de la empresa ETAPA EP (OI, 2025, disposiciones transitorias primera, segunda y tercera). Esta indeterminación jurídica, es lo que ha llevado a que se analice por qué esta regulación parece contraria los principios tributarios, examen que se presenta a continuación:

3.2. Colisiones normativas en la potestad tributaria del GAD de Cuenca frente a los preceptos rectores del derecho tributario ecuatoriano

El examen conjunto de los capítulos exige una precisión previa:, primero, la tasa por gestión integral de residuos sólidos del cantón Cuenca no se encuentra jurídicamente indexada al consumo de agua potable. La inclusión del rubro en la planilla de ETAPA EP corresponde a una modalidad de recaudación, mientras que la determinación de la cuantía para los generadores comunes continúa relacionada con el consumo de energía eléctrica, actualmente calculado mediante el promedio de los últimos seis meses disponibles.

Tiene que distinguirse entre el hecho generador, el método de cuantificación y el mecanismo de cobro; el hecho generador es aquella gestión integral de residuos, la cuantificación aplica fórmulas relacionadas de forma indirecta con el consumo eléctrico y la planilla de agua opera como una especie de soporte de percepción. Por ende, la OG, la ROG y la OI no reemplazan la variable eléctrica a partir de metros cúbicos de agua (OG, 2018, Arts. 3, 12, 15 y 17; OI, 2025, Art. 1).

Desde la dimensión competencial, la creación de la tasa posee fundamento constitucional y legal. Los gobiernos autónomos descentralizados municipales tienen competencia exclusiva para prestar los servicios de manejo de desechos sólidos y saneamiento ambiental, atribución vinculada con el derecho a vivir en un ambiente sano (CRE, 2008, Arts. 14 y 264.4). Además, se le permite la creación, modificación, exoneración o supresión de tasas por servicios públicos a través de ordenanza y la recolección de basura consta de forma expresa entre actividades que son susceptibles de financiamiento tributario municipal (COOTAD, 2010, Arts. 186 y 568).

Por lo tanto, la competencia del Concejo Cantonal no demuestra una objeción constitucional, el problema se centra sobre la validez material de la metodología de

cuantificación. Siendo así que la autonomía municipal no conforma una potestad ilimitada, ya que tiene que ser ejercida conforme a principios de generalidad, simplicidad administrativa, equidad, progresividad, eficiencia, transparencia y suficiencia recaudatoria (CRE, 2008, Art. 300). La tasa tiene que conservar su naturaleza de tributo vinculado y no transformarse en un impuesto encubierto con respecto a una manifestación ajena al servicio (Valdivieso, 2013).

Se debe mencionar que la naturaleza jurídica de la tasa brinda el primer parámetro de control. Por otro lado, la doctrina mantiene que la tasa se crea por una actuación administrativa sólidamente vinculada con el sujeto pasivo, sin la necesidad que constituya una contraprestación en el contrato ni llegue a depender de la voluntad del usuario (Valdivieso, 2013). De tal manera, no se requiere una equivalencia matemática existente entre lo pagado por el contribuyente y el costo individual preciso del servicio que se recibe. No obstante, sí tiene que existir un vínculo lógico entre la recaudación total y el costo de la actividad municipal (Valdivieso, 2013).

Por tales motivos, el ordenamiento ecuatoriano dispone que las tasas retributivas deben guardar correspondencia con el costo de producción del servicio, cuya determinación se efectúa conforme a principios contables generalmente admitidos, sin que puedan incorporarse erogaciones administrativas carentes de vinculación con aquella prestación (COOTAD, 2010, Art. 566). Siendo así que la legitimidad obliga a demostrar que la fórmula hace una distribución razonable del costo de la gestión integral.

En cuanto a la OG esta identifica como el hecho generador la gestión integral de residuos realizada por la EMAC EP con respecto a las áreas de cobertura y determina como los sujetos pasivos a quienes reciben los servicios municipales de aseo (OG, 2018, Arts. 2, 3 y 5). Dicha configuración mantiene de manera formal aquel carácter relacionado, puesto que la obligación es dependiente del servicio y más no del consumo de agua o electricidad. No obstante, en cuanto a los generadores comunes residenciales y no residenciales, la ordenanza aplica el consumo eléctrico como una variable que altera el coeficiente del subsidio solidario, mientras los grandes generadores y productores de residuos infecciosos realizan el pago conforme el peso de los desechos (OG, 2018, Arts. 10, 12, 15, 16 y 17).

De tal manera se combina una medición directa para residuos individualizables y un aproximado indirecto para los usuarios comunes. Es por ello que la simplicidad administrativa contiene indicadores razonables, por lo que en realidad esta diferencia no

es inconstitucional por sí sola. Su validez es dependiente de que el indicador sostenga una conexión empírica suficiente con el precio del servicio, creación probable de residuos o capacidad económica que pretende representar, dejando de un lado los resultados manifiestamente arbitrarios.

El principio de capacidad contributiva exige que la carga fiscal corresponda con la aptitud económica real de la persona obligada. Se trata de una manifestación de riqueza valorada por el legislador como susceptible de soportar una obligación tributaria (Tarsitano, 1998). La doctrina distingue una capacidad contributiva absoluta, referida a la existencia de riqueza gravable, y una capacidad contributiva relativa, relacionada con la proporción de esa riqueza que legítimamente puede exigirse al sujeto pasivo (Domínguez de Oliveira, 1988; Ferreiro, 2010).

Este principio se aplica como el fundamento, el límite y la orientación del poder tributario (Armijos, 2020). Es así que la Corte Constitucional del Ecuador lo ha reconocido como un eje transversal del sistema tributario y un criterio para poder medir las cargas, relacionado con igualdad, proporcionalidad, equidad y progresividad (Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia No. 004-11-SIN-CC, 2011). Por tanto, en las tasas, la capacidad económica autoriza la estructuración de subsidios, reducciones y categorías sin cargas desproporcionadas (Ormaza, 2015).

En cuanto a la vinculación de la cuantía con el consumo eléctrico, la misma puede contravenir la capacidad contributiva cuando esta se presume, sin un respaldo técnico actual que un mayor consumo de energía demuestra necesariamente una mayor riqueza o mayor capacidad de pago. Siendo así que un hogar con varios integrantes y de ingresos limitados puede llegar a consumir más energía eléctrica que un individuo de altos ingresos que reside sola, además, una vivienda puede utilizar calefacción, herramientas de trabajo o electrodomésticos antiguos de baja eficiencia, equipos médicos, mientras que un inmueble con paneles solares o con un consumo eléctrico reducido podría corresponder a un contribuyente con buena capacidad económica.

No obstante, el indicador puede brindar una asignación de mayor capacidad a quien no la posee o podría reducir la carga de aquel que sí dispone de ella. La conclusión se origina a partir de contrastar la función constitucional de la capacidad de contribución con la naturaleza netamente indirecta del consumo eléctrico establecida en la ordenanza. Dicho parámetro de aproximación podrá ser admisible con análisis de revisión individual, límites tarifarios, correlación y categorías sociales. Por lo tanto, sin esas salvaguardias, la

fórmula podría trasladar al contribuyente el coste de la imprecisión administrativa y modificar la capacidad contributiva en una presunción sólida.

La afectación, además, se produce al momento que el consumo eléctrico no muestra la cantidad ni el tipo de residuos creados. La doctrina determina que las tasas de recolección tienen que distinguir residuos comerciales, industriales, domésticos, bio-peligrosos, escombros y demás categorías, debido a que cada una genera costos e impactos ambientales diferentes (Mora Bernal y Ávila-Larrea, 2021). Una estructura justa puede combinar una parte fija por disponibilidad con componentes variables ligados al volumen o contaminación (Mora Bernal y Ávila-Larrea, 2021).

La ordenanza sigue parcialmente este modelo, pero para generadores comunes sustituye la producción real por consumo eléctrico. La solución es eficiente, pero débil si no se demuestra que mayor energía implica más residuos o costos. La tasa dejaría entonces de retribuir el servicio y comenzaría a gravar una manifestación económica independiente. Ese desplazamiento desnaturalizaría la tasa y la aproximaría a un impuesto (Valdivieso, 2013).

El principio de equidad tributaria, entendido como proyección de la igualdad, exige que personas situadas en condiciones equivalentes soporten cargas semejantes y que las diferencias respondan a una justificación objetiva (Segura, 2021). Ordena distribuir las obligaciones según diferencias relevantes de ingresos, servicio, costos y actividad. La equidad horizontal exige trato equivalente; la vertical admite cargas distintas por diferencias económicas objetivas (Piza et al., 2015).

La Corte Constitucional ha relacionado la capacidad contributiva con ambas dimensiones, exigiendo mayores cargas para quienes poseen más recursos y menores obligaciones para quienes disponen de menos (Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia No. 006-13-SIN-CC, 2013). En cuanto a las tasas de residuos, la equidad tiene que vincularse con la categoría del usuario, la cantidad y la peligrosidad de los desechos, la frecuencia o la complejidad de la prestación y la capacidad de pago. No obstante, el consumo eléctrico crea un problema como factor decisivo sin correcciones, ya que equipara circunstancias distintas y diferencia costos similares.

Asimismo, si dos hogares producen cantidades similares de residuos pueden pagar valores diferentes solamente porque uno consume más energía que el otro. También se puede diferir el titular del medidor del beneficiario, principalmente en arriendos,

medidores que son compartidos o catastros que no concuerdan. Por ello, el propio capítulo segundo verifica que los catastros de la electricidad, el agua potable y los usuarios de recolección no siempre son correspondientes a los mismos titulares, inmuebles o usuarios (Mazza, 2026).

Cuando la obligación es asignada a través de información que no identifica de manera adecuada al beneficiario ni su condición económica, permite debilitar la justificación objetiva del trato diferenciado. De tal forma, la eficiencia recaudatoria no puede subsanar aquellos errores sobre el sujeto pasivo, la tarifa, el servicio y la capacidad. Para poder superar esta problemática, la administración tiene que permitir reclamos, una depuración catastral y correcciones el momento que el medidor no llegue a representar al usuario efectivo o cuando situaciones excepcionales distorsionen el consumo.

La presunta indexación al agua no puede ser considerada como contraria a la capacidad o equidad, ya que la documentación niega su existencia normativa. Es por ello que ETAPA EP recibe el valor previamente establecido por la EMAC EP y lo llega a incorporar como un rubro adicional en la planilla, más no multiplica aquellos metros cúbicos consumidos por una tarifa de residuos, tampoco reclasifica usuarios en conformidad al agua y no reemplaza el catastro eléctrico.

Por ello, el cuestionamiento se debe formular de manera condicional, ya que, si en la práctica el monto llegase a cambiar conforme el consumo de agua sin ordenanza que reemplace los elementos esenciales del tributo, llegaría a existir una infracción de legalidad, seguridad jurídica y reserva normativa. Es por ello que la cuantía tiene que constar en una normativa competente y no ser alterada a partir de convenios o facturación (CT, 2023, Arts. 4 y 5). Siendo así que el convenio puede organizar la percepción, pero no alterar el hecho generador, base técnica, sujetos ni la fórmula tarifaria. De tal manera, cualquier indexación material al agua exige una reforma expresa, pública, previa y determinada.

En cuanto a la seguridad jurídica, esta exige normas previas, claras, públicas y que sean ejecutadas por la autoridad competente (CRE, 2008, Art. 82). En materia tributaria, la legalidad permite fortalecer la certeza al limitar que la generación o modificación de obligaciones tenga que depender de decisiones arbitrarias de la administración (Osorio Morales, 2023). La ordenanza tiene que identificar de forma clara el hecho generador, el sujeto activo, el sujeto pasivo, la cuantía o el método de cálculo y las exenciones, cuando estos elementos quedan al descubierto, se trastoca la reserva

normativa y se agranda indebidamente la discrecionalidad de la administración (Ormaza, 2015).

El cobro en la planilla de agua no genera una vulneración automática, este principio si diferencia el rubro, acreedor, período, cálculo e impugnación. No obstante, se puede afectar materialmente al momento que la presentación del cobro termina induciendo al contribuyente a creer que el agua constituye una base imponible, restringe el conocimiento de la variable eléctrica utilizada o genera dificultad al identificar qué entidad es la que recauda, revisa determina y resuelve los reclamos. Puesto que la certeza tributaria no queda satisfecha con la existencia formal de una ordenanza, sino requiere que el contribuyente entienda razonablemente el por qué debe pagar y cómo se llegó a obtener la cuantía.

Es menester mencionar que la OI introduce una problemática adicional. Al manifestar que aquellas expresiones (cada mes) y (por mes) son el significado del promedio aritmético de consumos eléctricos netos de los últimos 6 meses disponibles, confirma limitarse a aclarar el contenido de los artículos 15 y 17 (OI, 2025, Art. 1). Del texto anterior, parecía remitir al consumo particular, mientras que la interpretación adopta una estadística diferente. Si el promedio cambia la cantidad que habría resultado de aplicar el consumo mensual, puede determinarse que no hay una mera interpretación, sino más bien, una innovación sustantiva encubierta.

Esto se torna importante para la seguridad jurídica, debido a que una ordenanza interpretativa no debe alterar de manera retroactiva la cuantía ni restablecer la fórmula bajo una apariencia aclaratoria. Además, trastoca la previsibilidad al usar consumos históricos que no son correspondientes a la etapa de prestación. La finalidad de mermar fluctuaciones podría ser legítima, pero necesita reglas transparentes sobre cambios de titular, meses faltantes, inmuebles desocupados, procedimiento de revisión. actividades nuevas, consumos atípicos.

En cuanto a la triangulación doctrinal, normativa y técnica comprueba que la equivalencia y la capacidad contributiva no son excluyentes. Debido a que el costo del servicio conforma el límite primario de la tasa (COOTAD, 2010, Art. 566), por otro lado, la equidad y la capacidad contributiva permiten la distribución a partir de subsidios y categorías razonables (CRE, 2008, Art. 300). Por lo tanto, el artículo 186 del COOTAD inclusive logra autorizar criterios de justicia redistributiva en contraprestaciones por servicios municipales (COOTAD, 2010, Art. 186).

La solidaridad no puede quebrantar la conexión existente con el servicio ni extralimitar su precio razonable, siendo así que la administración tiene que publicar análisis acerca de los costos, la distribución por categorías y la pertinencia del consumo eléctrico. La falta de esa justificación transforma una fórmula aparentemente objetiva en una presunción que no puede comprobarse y complica el control ciudadano, administrativo y judicial con respecto a la proporcionalidad del cobro.

La tasa demuestra una conformidad formal; la competencia municipal, la ordenanza previa, el hecho generador, los sujetos y fórmulas. De tal forma que es admisible que ETAPA EP pueda recaudar a partir de la planilla de agua, ya que la ROG autoriza cobrar a través de empresas municipales (ROG, 2019, Art. 2). Sin embargo, la conformidad material está condicionada. El uso del consumo eléctrico podría tener compatibilidad con la CRE solamente al existir una conexión técnica comprobable con la generación de residuos, costo del servicio o un aproximado razonable a la capacidad de pago, cuando se puedan incorporar subsidios y parámetros correctivos, cuando la recaudación total tenga relación con los costos de EMAC EP y cuando el contribuyente pueda tener conocimiento y controvertir la información empleada.

Por tal motivo, sin esas condiciones el modelo podría vulnerar la capacidad contributiva, la equidad, la proporcionalidad y la seguridad jurídica, cuando imponga diferencias fundadas en un indicador ajeno al servicio, el traslado de errores catastrales y el ocultamiento de la determinación detrás de una facturación que pertenece a otro servicio público.

Dentro de un posible escenario futuro de real indexación al consumo de agua, la constitucionalidad tampoco podría depender solamente de que la modificación se convierta en ordenanza. Sería necesario determinar que la capacidad de agua mantiene una relación estable con la cantidad de residuos, costo de gestión o capacidad económica del usuario. Debido a que el agua se constituye como un servicio esencial y su consumo responde a la cantidad de habitantes, las actividades de cuidado, las necesidades sanitarias o fugas, sin necesariamente expresar riqueza. Por ende, transformarlo en una variable automática, sin límites, ni subsidios o rectificación, reproduce las mismas controversias de equidad y capacidad contributiva con respecto del indicador eléctrico.

Como conclusión de lo analizado, los documentos no corroboran una indexación al agua, es por ello, que no corresponde la declaración de inconstitucional a una indexación inexistente. La afectación generada crea su origen en la confusión

recaudatoria y en el consumo eléctrico promedio como elemento indirecto. Por lo tanto, la confusión llega a comprometer la seguridad jurídica cuando ésta limita la distinción entre la base de cálculo y el canal de pago, siendo el parámetro eléctrico el que compromete la capacidad contributiva y la equidad si carece de una correlación empírica, sistemas de corrección o transparencia.

La solución constitucionalmente viable obliga a una nueva regulación que logre separar con exactitud el componente fijo relacionado con la disponibilidad del servicio, el componente variable vinculado con la cantidad y tipo de residuos y los subsidios relacionados con la capacidad económica. Sin embargo, debe también regular la impugnación, la actualización catastral, los consumos atípicos y la publicidad de costos. De tal manera, la tasa conserva su naturaleza retributiva, distribuye de forma justa la carga y proporciona la certeza sobre quién paga, por qué realiza el pago, cómo es el cálculo y ante qué autoridad se puede reclamar.

3.3. Propuesta normativa de solución

Hasta el 21 de julio de 2026, no se ha podido verificar en los portales oficiales de EMAC EP y del GAD Municipal de Cuenca que la empresa haya presentado ante el Concejo Cantonal el proyecto de nueva ordenanza destinado a reemplazar integralmente el sistema tarifario vigente. La OI aprobada en diciembre de 2025 estableció un período de 290 días para presentar los estudios que permitan implementar una nueva forma de cálculo. No obstante, en el mes de abril del 2026, EMAC EP comunicó que la fórmula que fue aprobada en el año 2018 se mantenía sin modificación alguna y que el porcentaje histórico del consumo eléctrico seguiría utilizándose de forma temporal mientras se actualiza la ordenanza.

Con respecto a esta situación, se realiza la propuesta de que EMAC EP genere y remita al Concejo Cantonal una ordenanza que permita eliminar el consumo de agua o electricidad como la variable fundamental y logre adoptar una fórmula fundamentada en el costo verdadero del servicio, generación aproximada de residuos, características del usuario y su capacidad económica. La fórmula que se propone sería la siguiente:

$$\mathbf{T_i = K \times [(CF/N) + ((CV/QT) \times Q_i \times R_i)] \times S_i}$$

Se puede apreciar que, en esta fórmula, $\mathbf{T_i}$ es la que representa la tasa mensual que corresponde a cada usuario; **CF** aquella que comprende los costos fijos

mensuales vinculados con la disponibilidad general del servicio, administración operativa, como barrido, infraestructura y mantenimiento. **N** es correspondiente al número total de usuarios beneficiarios. **CV** es la que representa aquellos costos variables de la recolección, el transporte, el tratamiento y la disposición final. **QT** es la que equivale a la cantidad total de los residuos gestionados mes a mes. $\mathbf{Q_i}$ aquella que constituye la cantidad aproximada o medida de residuos que son generados por los usuarios. $\mathbf{R_i}$ hace referencia al factor que se encuentra relacionado con el tipo de residuo, la frecuencia de recolección y la complejidad del tratamiento. $\mathbf{S_i}$ correspondería al factor de la capacidad económica y el subsidio solidario. En cuanto a **K** es un coeficiente de balance con la finalidad de impedir que la recaudación en su totalidad llegue a superar el costo auditado del servicio.

En relación a los usuarios residenciales, la variable $\mathbf{Q_i}$ se podría calcular a partir de un porcentaje técnico de kilogramos de residuos por ciudadano, multiplicado por la cantidad de ocupantes del inmueble. Es por ello que los hogares que son pertenecientes a grupos en vulnerabilidad ocuparían un factor $\mathbf{S_i}$ disminuido, por otro lado, los usuarios con más capacidad económica llegarían a asumir un factor superior, dentro de los límites que previamente se han fijado. En cuanto a establecimientos industriales, comerciales, e institucionales, la cantidad de residuos debería estar determinada a partir del pesaje, del volumen de contenedores, de la frecuencia de retiro, de la superficie utilizada y de la naturaleza de la actividad económica.

Esta estructura permitiría que una parte de la tasa financie la disponibilidad colectiva del servicio y que otra responda a la cantidad y características de los residuos efectivamente generados. La capacidad económica operaría mediante subsidios y no mediante presunciones derivadas del consumo de servicios básicos. Con ello se respetaría la relación entre tasa y costo exigida por la legislación municipal, así como la distribución equitativa de las cargas (COOTAD, 2010, Arts. 186 y 566).

De tal manera la ordenanza debería disponer de la publicación cada año de los costos auditados, factores de generación utilizados, categorías tarifarias y coeficiente de equilibrio. Asimismo, se debería incorporar un procedimiento gratuito de revisión para los inmuebles desocupados, los medidores compartidos, los errores catastrales, los cambios de actividad y las situaciones económicas relevantes. De tal forma, el contribuyente tendría conocimiento de cómo se establece su obligación, cuestione los

datos utilizados y obtendría su corrección, fortaleciendo así los principios de la capacidad contributiva, la equidad tributaria y la seguridad jurídica.

Conclusiones

Como hemos venido sosteniendo reiteradamente, el análisis dogmático de la capacidad contributiva y de la equidad tributaria en la denominada tasa de recolección de basura del cantón Cuenca permite concluir que la potestad tributaria de los entes municipales no constituye, en modo alguno, una atribución omnímoda o ilimitada. Claro está que, aun cuando el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal ostenta la competencia normativa para regular y recaudar tasas destinadas al financiamiento de la gestión integral de residuos, el ejercicio de tal prerrogativa debe subordinarse de manera irrestricta a los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad, capacidad contributiva y seguridad jurídica.

Habida cuenta de ello, la autonomía municipal no puede erigirse en un pretexto para legitimar métodos de cuantificación que adolezcan de una relación objetiva y cierta con el costo real de la prestación, la situación económica efectiva del contribuyente o la entidad y características de los residuos generados.

En base a ello, la investigación llevada a cabo ha permitido poner de manifiesto que la tasa bajo examen no se encuentra normativamente ni jurídicamente indexada al consumo de agua potable. Se puede afirmar, en este orden de ideas, que la inclusión de dicho rubro en la planilla emitida por ETAPA EP representa de manera exclusiva un mecanismo instrumental de recaudación interinstitucional.

En efecto, el *quantum* es determinado *ex ante* por EMAC EP a través de una fórmula vinculada al promedio histórico de energía eléctrica, actuando ETAPA EP como mero agente de percepción. Por tanto, como no puede ser de otra forma, el intérprete debe distinguir escrupulosamente tres planos dogmáticos diversos: el hecho generador, constituido por la gestión integral de residuos; el método de cuantificación, atado de modo indirecto al consumo eléctrico; y, finalmente, el canal técnico empleado para la percepción de la obligación.

A pesar de su aparente conformidad formal, hay que recordar que la fórmula actualmente vigente padece de severos vicios materiales de constitucionalidad. El consumo de energía eléctrica constituye una variable manifiestamente ajena a la

generación efectiva de residuos y no refleja, en la realidad ontológica, la capacidad económica real del sujeto pasivo.

Bien se ha dicho que dos unidades familiares que produzcan volúmenes análogos de basura pueden verse constreñidas a abonar sumas dispares por el solo hecho de registrar consumos eléctricos heterogéneos. De la misma manera, un mayor empleo de energía bien puede responder al número de integrantes del hogar, actividades domésticas, imperativos de índole médica, trabajo a distancia o simple ineficiencia de los artefactos, sin que ello denote una mayor riqueza ni traduzca de modo necesario un costo superior en la prestación del servicio.

Asimismo, la fórmula bajo estudio engendra manifiestas situaciones de inequidad cuando el titular del medidor de energía no coincide con el usuario efectivo del servicio de recolección, circunstancia que acaece con frecuencia *verbi gratia* en inmuebles arrendados, medidores compartidos, fincas desocupadas o registros catastrales anacrónicos.

Debo resaltar en esta tarea que tales eventualidades fracturan irremediablemente la correlación que debe subsistir entre el sujeto obligado, la prestación efectivamente brindada y la cuantía exigida, dando lugar a discriminaciones injustificadas que carecen de todo sustento en criterios objetivos vinculados a la actividad municipal.

En consecuencia, se comprueba la hipótesis de trabajo formulada, con la necesaria precisión dogmática: no es el consumo de agua, sino la variable del consumo de energía eléctrica empleada en la fórmula vigente, la que conculca los principios de capacidad contributiva y equidad tributaria.

Dicho parámetro no representa, por sí mismo, una manifestación cierta y directa de riqueza ni una medida empíricamente contrastada de la cantidad de desechos producidos. Resumiendo, su aplicación desprovista de estudios técnicos públicos, techos máximos, esquemas prestacionales de subsidio y resortes de corrección, muta la cuantificación tributaria en una mera presunción dogmáticamente inaceptable e imposible de verificar.

Por otra parte, la garantía de la seguridad jurídica resulta gravemente menoscabada por la confusión conceptual entre la base imponible y el canal de

percepción, así como por la opacidad en torno a los costos auditados, los datos empíricos empleados y las vías procedimentales expeditas para su impugnación. Claro está que el ciudadano contribuyente ostenta el derecho inalienable a conocer de manera transparente qué órgano determina la obligación, qué insumos informativos se utilizan, de qué modo se arriba al cálculo final y ante qué autoridad concreta le asiste el derecho de formular sus reclamos.

Finalmente, la figura de la tasa debe preservar de manera incuestionable su carácter eminentemente retributivo. De todas formas, su monto global debe guardar una estricta y razonable equivalencia con el costo efectivo de la gestión de residuos, al tiempo que su distribución individualizada debe ponderar la disponibilidad del servicio, la producción aproximada de desechos, la categorización del usuario y su capacidad económica.

Habida cuenta de que la ecuación actual no satisface en absoluto estos baremos, se impone una reforma integral que reemplace la presunción fundada en el consumo de electricidad por parámetros técnicos rigurosos, verificables, transparentes y materialmente equitativos.

Recomendaciones

En el plano de las recomendaciones, se sugiere enfáticamente que EMAC EP elabore y someta a consideración del Concejo Cantonal un nuevo proyecto de ordenanza que extirpe de raíz el consumo de energía eléctrica —así como cualquier eventual empleo del consumo de agua potable— como variables cardinales para la determinación de la tasa de recolección de basura.

Como no puede ser de otra forma, la refundada metodología deberá sustentarse sobre la base de estudios técnicos, financieros, ambientales y socioeconómicos rigurosamente actualizados, capaces de demostrar la adecuada correlación entre la masa recabada, el costo auditado del servicio y la justa distribución individual de las cargas tributarias.

En esta misma línea de pensamiento, la estructura de la fórmula deberá articular dogmáticamente un componente fijo, orientado a retribuir la disponibilidad general, el barrido de espacios, la infraestructura y el mantenimiento, junto a un componente variable supeditado a la cantidad aproximada o efectivamente medida de residuos, su naturaleza intrínseca, la frecuencia de recolección y la complejidad de su tratamiento posterior. La exigencia ontológica de la capacidad contributiva deberá canalizarse a través de exenciones, subsidios o factores sociales nítidamente individualizados, y jamás mediante presunciones dogmáticas derivadas del consumo de servicios básicos.

Debo resaltar asimismo la imperiosa necesidad de diferenciar técnicamente a las distintas categorías de usuarios, distinguiendo a los sectores residenciales, comerciales, industriales e institucionales, así como a los grandes generadores y a los productores de desechos especiales o infectocontagiosos. Tratándose de establecimientos económicos, la determinación deberá ponderar variables objetivas tales como el pesaje efectivo, el volumen de los contenedores, la superficie del inmueble, la naturaleza de la actividad desplegada y la frecuencia de la prestación brindada.

Finalmente, el ente municipal deberá hacer públicos con periodicidad anual los costos auditados, los coeficientes aplicados, las categorías constituidas y el universo de datos ponderados. En síntesis, la ordenanza a dictarse debe prever un procedimiento gratuito, ágil y eficaz que garantice la revisión de errores catastrales, inmuebles

desocupados, medidores compartidos, mutaciones en la actividad, consumos atípicos y situaciones objetivas de vulnerabilidad económica, asegurando de este modo al ciudadano la prerrogativa inalienable de conocer, impugnar y obtener la debida rectificación de su obligación tributaria.

Referencias Bibliográficas

Alexy, R. (1997). *Teoría de los derechos fundamentales*. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales https://www.pensamientopenal.com.ar/system/files/2014/12/doctrina37294.pdf

Arnold, R., Martínez Estay, J. I., & Zúñiga Urbina, F. (2012). El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. *Estudios Constitucionales, 10*(1), 65–116. http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=82024258003

Arrioja Vizcaíno, A. (2020). *Derecho fiscal*. Themis. https://inventio.up.edu.mx/discovery/fulldisplay/alma994277404404971/52UNIPAN_INST:52UNIPAN_INST

Asamblea Constituyente del Ecuador. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Registro Oficial N.º 449.

Asamblea Nacional del Ecuador. (2010). *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización*. Registro Oficial Suplemento N.º 303.

Ávila Santamaría, R. (2011). *El neoconstitucionalismo transformador: el Estado y el derecho en la Constitución de 2008*. Editorial Abya-Yala. https://www.rosalux.org.ec/pdfs/neoconstitucionalismo.pdf

Beltrán, J. (2025, 10 de diciembre). *Así se pagará la tasa de recolección de basura en Cuenca: consulte el valor que debe cancelar*. Primicias. https://www.primicias.ec/sociedad/tasa-recoleccion-basura-cuenca-pago-emac-municipio-consulta-111481/

Bernal Pulido, C. (2003). Estructura y límites de la ponderación. *Doxa. Cuadernos De Filosofía Del Derecho*, (26), 225–238. https://doi.org/10.14198/DOXA2003.26.12

Bernal Pulido, C. (2005). *El principio de proporcionalidad y los derechos fundamentales*. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7413245.pdf

Celorico Palma, C. (2000). La evolución conceptual del principio de capacidad contributiva. En *Conferencia La Capacidad Contributiva, Presupuesto Jurídico*

y Fundamento de la Tributación (p. 33). Sicilia, Italia https://www.ciat.org/Biblioteca/ConferenciasTecnicas/2000/Espanol/Taormina_italia_sicilia_2000_tema1_2_portugal.pdf

Concejo Municipal del Cantón Cuenca. (2018). *Ordenanza general para la determinación, recaudación y cobro por el servicio sanitario y ambiental de gestión integral de residuos y desechos sólidos que presta la Empresa Pública Municipal de Aseo de Cuenca EMAC EP*. Registro Oficial, Edición Especial https://www.cuenca.gob.ec/content/ordenanza-general-para-la-determinaci%C3%B3n-recaudaci%C3%B3n-y-cobro-por-el-servicio-sanitario-y

Concejo Municipal del Cantón Cuenca. (2019). *Reforma a la Ordenanza general para la determinación, recaudación y cobro por el servicio sanitario y ambiental de gestión integral de residuos y desechos que presta la Empresa Pública Municipal de Aseo de Cuenca*. Registro Oficial, Edición Especial N.º 334, 12 de febrero de 2020 https://www.cuenca.gob.ec/content/reforma-la-ordenanza-general-para-la-determinaci%C3%B3n-recaudaci%C3%B3n-y-cobro-por-el-servicio

Concejo Municipal del Cantón Cuenca. (2025). *Ordenanza interpretativa a los artículos 15 y 17 de la Ordenanza general para la determinación, recaudación y cobro por el servicio sanitario y ambiental de gestión integral de residuos y desechos que presta la Empresa Pública Municipal de Aseo de Cuenca EMAC EP* https://www.cuenca.gob.ec/content/ordenanza-interpretativa-los-articulos-15-y-17-de-la-ordenanza-general-para-la

Constitución de la República del Ecuador. Decreto Legislativo 0. Registro Oficial No. 449, 20 de octubre de 2008. (2021). Última reforma publicada en el Registro Oficial, Suplemento, 25 de enero de 2021. https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2021/02/Constitucion-de-la-Republica-del-Ecuador_act_ene-2021.pdf

Corte Constitucional de Colombia. (2001, 8 de octubre). *Sentencia C-1060A de 2001* (Expediente D-2975). https://bit.ly/39MIOYW

Corte Constitucional del Ecuador. (2011, 18 de agosto). *Sentencia No. 004-11-SIN-CC* (Caso No. 0069-09-IN)

Corte Constitucional del Ecuador. (2012, 19 de abril). *Sentencia No. 014-12-SIN-CC* (Caso No. 0070-09-IN).

Corte Constitucional del Ecuador. (2013, 25 de abril). *Sentencia No. 006-13-SIN-CC* (Casos Nos. 0036-10-IN, 0038-10-IN, 0039-10-IN, 0027-11-IN, 0032-11-IN y 0033-12-IN acumulados).

Corte Constitucional del Ecuador. (2015, 13 de mayo). *Sentencia No. 016-15-SIN-CC* (Caso No. 0055-14-IN).

Corte Constitucional del Ecuador. (2015, 31 de marzo). *Sentencia No. 106-15-SEP-CC* (Caso No. 0701-13-EP).

Corte Constitucional del Ecuador. (2017, 12 de julio). *Sentencia No. 022-17-SIN-CC* (Caso No. 0067-15-IN).

Corte Constitucional del Ecuador. (2018, 16 de mayo). *Sentencia No. 002-18-SCN-CC* (Caso No. 0187-13-CN).

Corte Constitucional del Ecuador. (2018, 4 de abril). *Sentencia No. 004-18-SIN-CC* (Caso No. 0041-16-IN).

De Juano, M. (1962). *Curso de finanzas y derecho tributario*. Molachino https://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf

Domínguez de Oliveira, J. M. (1988). *Capacidade contributiva: Conteúdo e eficácia do princípio*. Renovar https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:rede.virtual.bibliotecas:livro:1988;000111787

Ecuador. (2023). *Código Tributario*. Suplemento del Registro Oficial No. 38, 14 de junio de 2005. Última reforma publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 335, 20 de junio de 2023. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/ecfc5e70-e0cf-4f52-b2ba-8c4fc8035f68/Codigo_Tributario_20_junio_2023.pdf

Ferreiro Lapatza, J. J. (2010). *Instituciones de derecho financiero*. Marcial Pons https://www.marcialpons.es/media/pdf/100876303.pdf

García de Enterría, E. (1984). *Reflexiones sobre la ley y los principios generales del derecho*. Civitas. https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2112894.pdf

García Pelayo, M. (1991). *Estado legal y Estado constitucional de Derecho*. *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, 82*, 31–45 http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/RDUCV/82/rucv_1991_82_31-45.pdf

Hohfeld, W. (1913). *Some Fundamental Legal Conceptions as Applied in Judicial Reasoning*. *The Yale Law Journal*, 23(1), 16–59 https://www.jstor.org/stable/pdf/786270.pdf

Jarach, D. (2001). *El hecho imposible. Teoría general del derecho tributario sustantivo* (3.ª ed.). Abeledo-Perrot https://www.academia.edu/31405205/Libro_Dino_Jarach_el_hecho_imponible_

Kelsen, H. (2020). *Teoría pura del derecho*. Eudeba https://etica.uazuay.edu.ec/sites/etica.uazuay.edu.ec/files/public/Teor%C3%ADa%20pura%20del%20Derecho%20-%20Kelsen.pdf

Koritnik, B., & Podlipnik, J. (2017). *The ability-to-pay principle as a primarily constitutional basis for tax norms of a financial nature*. University of Ljubljana. https://bit.ly/3swG7D7

Mancilla-Rendón, E., & Lozano-Arizmendi, C. (2021). El principio de proporcionalidad aplicado en los impuestos estatales y el impuesto sobre la renta. *Revista del Posgrado en Derecho de la UNAM, 8*(15). https://doi.org/10.22201/ppd.26831783e.2021.15.182

Mogrovejo, J. C. (2010). *El poder tributario municipal en el Ecuador*. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador; Abya-Yala; Corporación Editora Nacional https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstreams/7398575f-1b70-4e02-87c2-ab987ff97375/download

Mora Bernal, A., & Ávila-Larrea, J. (2021). La tasa de recolección de residuos sólidos: Análisis desde la perspectiva tributaria ambiental. *Iuris Dictio, 27*, 39–53. https://doi.org/10.18272/iu.v27i27.1813

Ormaza Ávila, D. A. (2015). *La tasa por utilización de suelo público y por publicidad exterior en los municipios de Azogues y Cuenca: Análisis jurídico tributario* [Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador] https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/4743

Osorio Morales, H. (2023). Legalidad tributaria, elusión e interpretación: Ideologías de la dogmática tributaria. *Revista Ius et Praxis, 29*(3), 128–148. https://doi.org/10.4067/S0718-00122023000300128

Oyarte Martínez, R. (2019). *Derecho constitucional*. CEP.

Pérez de Ayala, J. L. (1979). Las cargas públicas: Principios para su distribución. *Revista de Hacienda Española*, (59), 87–112. http://bit.ly/3bKFDn7

Pisarello, G., & Suriano, R. (1998). *Entrevista a Luigi Ferrajoli*. *Isonomía. Revista de Teoría y Filosofía del Derecho*, (9), 187–192 https://www.isonomia.itam.mx/index.php/revista-cientifica/article/view/600

Piza Rodríguez, J. R., Insignares Gómez, R., & Sarmiento Pérez, P. (Eds.). (2015). *El impuesto sobre la renta y complementarios*. Universidad Externado de Colombia. https://publicaciones.uexternado.edu.co/gpd-el-impuesto-sobre-la-renta-y-complementarios-9789587724158.html

Pozzolo, S. (2006). Neoconstitucionalismo: ¿um modelo constitucional ou uma concepção da Constituição? (. J. Salvetti, M. Lamy, & L. C. de S. Auricchio, Trads.). *Revista Brasileira De Direito Constitucional*, *7*(1), 231-253. https://doi.org/10.62530/rbdcv7n1p231

Romero Jarrín, F. A. (2024). Tasas ambientales: Un camino hacia ciudades sostenibles y de paz. En *Enfoque integral multidisciplinario: Libro I* (1.ª ed., pp. 429–449). Editorial Universitaria Católica–EDUNICA. https://doi.org/10.26871/EDUNICA.86

Schlag, P. (2015). *How to do things with Hohfeld*. *Law and Contemporary Problems, 78*, 185–234. https://scholarship.law.duke.edu/lcp/vol78/iss1/8

Segura Medina, J. D. (2021). El principio de equidad tributaria en el tratamiento diferencial en el impuesto de renta entre sindicatos y sociedades. *Revista de Derecho Fiscal, 19*, 7–43. https://doi.org/10.18601/16926722.n19.02

Storini, C. (2012). *Derechos y garantías en el nuevo constitucionalismo latinoamericano*. En *XV Encuentro de Latinoamericanistas Españoles* (pp. 645–662). Trama Editorial; CEEIB https://shs.hal.science/halshs-00874673/document

Storini, C., & Navas, M. (2013). *La acción de protección en Ecuador: realidad jurídica y social, Nuevo derecho ecuatoriano*. Centro de Estudios y Difusión de Derecho

Constitucional. http://bivicce.corteconstitucional.gob.ec/bases/biblo/texto/La_accion_de_proteccion_Ecuador_2013/La_accion_proteccion_Ecuador_2013.pdf

Tarsitano, A. (1998). *Principio de capacidad contributiva. Un enfoque dogmático*. En *Estudios de derecho tributario constitucional e internacional* (p. 409). Ábaco http://albertotarsitano.com/interpretacion/5principiodelacapacidad.pdf

Valdés Costa, R. (1992). *Instituciones de derecho tributario*. Ediciones Depalma https://books.google.com/books/about/Instituciones_de_derecho_tributario.html?id=dmW1PAAACAAJ

Valdivieso Ortega, G. (2013). *La tasa, un tributo que ha sido desnaturalizado en Ecuador*. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador; Corporación Editora Nacional https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/4013/1/SM124-Valdivieso-La%20tasa.pdf

Viciano Pastor, R., & Martínez Dalmau, R. (2010). Los procesos constituyentes latinoamericanos y el nuevo paradigma constitucional. *IUS. Revista del Instituto de Ciencias Jurídicas de Puebla*, *4*(25), 7–29. https://doi.org/10.35487/rius.v4i25.2010.214

Villegas, H. (2001). *Curso de finanzas. Derecho financiero y tributario*. Depalma https://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf

Anexo

Universidad Católica de Cuenca	AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN EN EL REPOSITORIO INSTITUCIONAL

Paul Gabriel Mori Abadie portador de la cédula de ciudadanía N° **0150329266** y **Jorge Andrés Rodríguez Cabrera** portador de la cédula de ciudadanía N° **0104622485** En calidad de autores y titulares de los derechos patrimoniales del trabajo de titulación "**Análisis de la capacidad contributiva y equidad tributaria en la tasa de recolección de basura en el cantón Cuenca"** de conformidad a lo establecido en el artículo 114 Código Orgánico de la Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación, reconozca a favor de la Universidad Católica de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos y no comerciales. Autorizo además a la Universidad Católica de Cuenca, para que realice la publicación de éste trabajo de titulación en el Repositorio Institucional de conformidad a lo dispuesto en el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Cuenca, 28 de Octubre de 2026

F: .....

Paul Gabriel Mori Abadie

C.I. 0150329266

F: .....

Jorge Andrés Rodríguez Cabrera

C.I. 0104622485