

**Universidad Andina Simón Bolívar
Sede Ecuador**

Área de Derecho

**Maestría en Derecho
Mención Derecho Tributario**

**INCENTIVOS FISCALES PARA LA PROTECCIÓN DEL MEDIO
AMBIENTE A NIVEL MUNICIPAL EN EL ECUADOR
(TASAS)**

Pedro Francisco Coello Cordero

2007

Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de magister de la Universidad Andina Simón Bolívar, autorizo al centro de información o a la biblioteca de la universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la universidad.

Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizo a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis, o de parte de ella, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

Pedro Francisco Coello Cordero

Cuenca, septiembre de 2007

**Universidad Andina Simón Bolívar
Sede Ecuador**

Área de Derecho

**Maestría en Derecho
Mención Derecho Tributario**

**INCENTIVOS FISCALES PARA LA PROTECCIÓN DEL MEDIO
AMBIENTE A NIVEL MUNICIPAL EN EL ECUADOR
(TASAS)**

**Pedro Francisco Coello Cordero
Tutor: Dr. José Vicente Troya Jaramillo**

Cuenca, 2007

ABSTRACT

Esta investigación parte del análisis conceptual de medio ambiente, con el propósito de velar por su tutela por parte de los municipios que como gobiernos locales en el Ecuador, en uso de su poder tributario pueden expedir ordenanzas orientadas al establecimiento de tasas e incentivos de carácter ambiental, para cuyo efecto, se analizan las disposiciones de la Constitución Política, de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, la Ley de Gestión Ambiental y la Ley Especial de Descentralización del Estado y De Participación Social.

A continuación, se analiza que son las tasas ambientales y sus fines extrafiscales, y se realiza un estudio de algunos tipos de ordenanzas ambientales, expedidas por los municipios, que fijan tasas, a fin de establecer si cumplen con los principios que informan el régimen tributario, de acuerdo con la normatividad vigente y el criterio de la doctrina especializada.

Finalmente, se determina que son los incentivos fiscales de tipo ambiental, y se cumple una revisión de algunos de aquellos fijados por los gobiernos municipales en el Ecuador, mediante ordenanzas.

Dedicado:

A mis padres, por su ternura, amor y la vida;

A mi esposa Patricia, amor, apoyo y comprensión;

A mi hija María Paula día a día mi ilusión de vivir;

A mi hermano Felipe por motivarme en este empeño;

A Martín por su ejemplo de vida, fortaleza y corazón.

Agradecimiento:

A Dios por todas sus bendiciones, entre ellas estos estudios,

A la Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador por brindarme la oportunidad de realizar los estudios de Maestría, en la persona de su digno Rector el Dr. Enrique Ayala Mora.

Al Doctor José Vicente Troya Jaramillo, muy apreciado maestro y amigo, por su apoyo permanente e incondicional, por orientarme en esta investigación.

A los Maestros Doctores: Julio César Trujillo, César Montaña, Felipe Iturralde, Gustavo Jalkh y Luis Fernando Torres, por su ejemplo y generosidad.

TABLA DE CONTENIDO

	PÁGINA
Abstract.....	4
Introducción.....	9
 CAPÍTULO I	
PRINCIPIOS Y NORMAS CONSTITUCIONALES QUE RIGEN EL MEDIO AMBIENTE Y EL RÉGIMEN TRIBUTARIO	
1.1 Derecho A Un Medio Ambiente Sano.....	11
1.2 El Deber De Proteger El Medio Ambiente A Cargo Del Estado, Y De Los Municipios Como Parte De Este.....	16
1.3 Poder Tributario Y Competencia Tributaria.....	19
1.4 Normas Que Confieren Poder Y Competencia Tributaria A Las Municipalidades En El Derecho Ecuatoriano:	
1.4.1 Normas Constitucionales.....	22
1.4.2 La Ley Orgánica De Régimen Municipal.....	24
1.4.3 Ley De Gestión Ambiental.....	25
1.4.4 Ley Especial De Descentralización Del Estado Y De Participación Social.....	26
 CAPÍTULO 2	
LAS TASAS AMBIENTALES FIJADAS POR LOS GOBIERNOS MUNICIPALES EN EL ECUADOR	
2. 1 Tasas Ambientales	29
2.2 Función Extrafiscal De Los Tributos (Tasas) Ambientales ..	33
2.3 Distintas Ordenanzas Ambientales Que Fijan Tasas:	41
2.3.1 Ordenanzas Orientadas A Prevenir Y Controlar La Contaminación Ambiental.....	43
2.3.2 Ordenanzas Orientadas A Tutelar Bienes Ambientales...	
1. Ordenanzas Que Tutelan El Agua:.....	49

2. Ordenanzas Que Tutelan Otros Bienes Ambientales: Bosques, Caminos, Senderos.....	52
--	----

CAPÍTULO 3

LOS INCENTIVOS FISCALES DE TIPO AMBIENTAL FIJADOS POR LOS GOBIERNOS MUNICIPALES EN EL ECUADOR

3.1 Incentivos Fiscales De Tipo Ambiental.....	60
3.2 Distintas Ordenanzas Ambientales Que Fijan Incentivos .Fiscales.....	63
Conclusiones.....	69
Recomendaciones.....	71
Bibliografía.....	75

INCENTIVOS FISCALES PARA LA PROTECCIÓN DEL MEDIO AMBIENTE
A NIVEL MUNICIPAL EN EL ECUADOR
(TASAS).

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la preocupación por el medio ambiente y la forma de protegerlo es muy intensa, pero a pesar de esta imperiosa necesidad, los diferentes Estados por conveniencias políticas y económicas, no logran asumir compromisos sólidos. Mucho se discute sobre qué es el medio ambiente, y cuáles son los elementos que lo componen a fin protegerlo, cuando en realidad lo importante es reconocer que el hombre y el medio ambiente constituyen una unidad, y por lo tanto, la única esperanza que tenemos es protegernos y así proteger nuestro planeta.

En el caso concreto del Estado Ecuatoriano, desde el año 1998, con la vigencia de la actual Constitución Política de la República, encontramos normas que obligan al Estado a velar por un medio ambiente sano y ecológicamente equilibrado; los municipios constituyen verdaderos gobiernos locales, que deben velar por el bienestar de los habitantes de su respectiva circunscripción territorial.

A nivel nacional, el Estado puede tomar medidas y políticas de vigilancia y protección de carácter ambiental, pero también los gobiernos locales están obligados por expresas disposiciones de la Ley Orgánica de Régimen Municipal y la Ley de Gestión Ambiental, a velar por la tutela del ambiental y a cumplir con tales políticas de Estado.

De acuerdo a nuestra Constitución el Ecuador es un Estado Social de Derecho, por ello las normas que rigen el sistema económico y tributario en la carta fundamental, abren la posibilidad de imponer tributos con fines extrafiscales, que se apartan de los fines meramente recaudatorios y dentro de éstos se encuentran las tasas ambientales, que

buscan desalentar prácticas ambientales nocivas o incentivar acciones beneficiosas al ambiente.

Los municipios ecuatorianos, antes de la vigencia de la Constitución Política de 1998, carecían de poder tributario para crear tasas y contribuciones especiales, pues era atribución privativa del Congreso expedir la Ley de creación de impuestos, tasas y contribuciones especiales; y los municipios solo tenían la facultad de recaudarlos y regular su cobro a través de ordenanzas. Hoy los municipios y consejos provinciales, tienen expresa potestad para hacerlo y a través de ordenanzas desarrollar una labor legislativa, incluso para la tutela del ambiente. Sin embargo, los gobiernos locales en la práctica, a través de estas ordenanzas irrespetan los principios que informan el régimen tributario, creando verdaderos impuestos cuya única finalidad es solamente la recaudatoria, más no la extrafiscal, propia de la imposición fiscal verde.

Finalmente, el análisis normativo y teórico está orientado a ser una herramienta que eventualmente podría ser utilizada por los municipios del país a fin de dar cumplimiento al precepto constitucional que establece, que el Estado ecuatoriano, como estado social, tomará medidas orientadas a establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas, en relación con la Ley de Gestión Ambiental, que prevé la creación de incentivos económicos para las actividades productivas que se enmarquen en la protección del medio ambiente y el manejo sustentable de los recursos naturales. Por último el objetivo sería que los gobiernos locales armonicen sus ordenanzas y respetando las normas Constitucionales y legales, obren acorde a sus atribuciones sin extralimitarse al crear tributos.

CAPÍTULO I

PRINCIPIOS Y NORMAS CONSTITUCIONALES QUE RIGEN EL MEDIO

AMBIENTE Y EL RÉGIMEN TRIBUTARIO

1.1 DERECHO A UN MEDIO AMBIENTE SANO.

El Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua (2001), entre las diferentes acepciones de las palabras “medio” y “ambiente”, nos ofrece las que a continuación se detallan:

Medio (Del lat. *medius*). (El conjunto de circunstancias culturales, económicas y sociales en que vive una persona). (El conjunto de circunstancias exteriores a un ser vivo).

Ambiente (Del lat. *ambiēns, -entis*, que rodea o cerca). Condiciones o circunstancias físicas, sociales, económicas, etc., de un lugar, de una reunión, de una colectividad o de una época.¹

Aunque la utilización conjunta de estos términos, es redundante por su similitud semántica, continúa realizándose por haberse generalizado.

En nuestro derecho positivo, la Ley de Gestión Ambiental contiene algunas definiciones, para efectos de su aplicación e interpretación, entre las cuales, destaca la de medio ambiente:

“Sistema global constituido por elementos naturales y artificiales, físicos, químicos o biológicos, socioculturales y sus interacciones, en permanente modificación por la

¹ <http://buscon.rae.es/draeI/SrvltGUIBusUsual>
o véase también <http://buscon.rae.es/diccionario/drae.htm>

naturaleza o la acción humana, que rige la existencia y desarrollo de la vida en sus diversas manifestaciones.”²

Esta definición resulta muy adecuada por su amplitud: si nuestro legislador hubiese establecido un concepto muy limitado de medio ambiente, considerando solo una parte de los elementos propuestos, podríamos encontrarnos en la necesidad de establecer reformas legales para amparar nuevos objetos de protección ambiental; o, encontrarnos ante la imposibilidad de tutelarlos por la interpretación literal y estricta de las normas que definen al medio ambiente.³

En el bien jurídico ambiental interactúa el sistema natural y social, pudiendo diferenciarse el ambiente físico y el sociocultural.

Luis M. Jiménez Herrero, citado por Figueroa Neri, puntualiza al respecto:

“La noción de medio ambiente, entendido en sentido amplio como un medio y un sistema de relaciones, nace de la interacción del sistema natural y del sistema social; ambos sistemas están en permanente proceso de cambio y de adaptación mediante una relación dinámica y dialéctica.

De aquí que puedan diferenciarse dos tipos de medio ambiente: el medio ambiente físico, tanto el natural como el artificial construido por el hombre, y el medio ambiente sociocultural, representado por la estructura, funcionamiento y organización de los individuos en la sociedad.”⁴

² Ley de Gestión Ambiental, Codificación 19, Registro Oficial Suplemento 418, 10 de septiembre de 2004, pág. 24.

³ Al respecto, Canosa Usera, Raúl: “*Constitución y Medio Ambiente*”. Editorial Ciudad Argentina, Buenos Aires, Argentina. 2000, pp.35 y 36 señala que: “El dilema central con el que se enfrentan los intentos reguladores de la protección ambiental consiste en determinar cuan intensa debe ser la protección del entorno y de los recursos naturales; esta tutela acarrea, por un lado la limitación de la libertad individual para disponer de los recursos naturales; y, por otro, modificación de las pautas del crecimiento económico para lograr el llamado desarrollo sostenible.”

⁴ Jiménez Herrero en Figueroa Neri, Aimée: “*Fiscalidad y Medio Ambiente en México*”, Editorial PORRUA, México, 2000, pp. 30-31

La protección de este bien jurídico, tanto en sus elementos físicos como socioculturales, puede cumplirse atendiendo a dos puntos de vista distintos pero complementarios: un antropocentrismo, cuando el objetivo primordial es proteger la vida humana, a fin de procurarle al hombre una calidad de vida digna, que le permita disfrutar de salud y conservar su vida, y un ecocentrismo, que busca proteger al bien jurídico ambiental por sí mismo.⁵

El derecho a un medio ambiente sano en el Ecuador, está garantizado en nuestra Constitución Política, como derecho civil (artículo 23.6) y colectivo (artículo 86):

“Art. 23.- Sin perjuicio de los derechos establecidos en esta Constitución y en los instrumentos internacionales vigentes, el Estado reconocerá y garantizará a las personas los siguientes:...6. El derecho a vivir en un ambiente sano, y libre de contaminación. La ley establecerá las restricciones al ejercicio de determinados derechos y libertades, para proteger el medio ambiente.”⁶

“Art. 86.- El Estado protegerá el derecho de la población a vivir en un medio ambiente sano y ecológicamente equilibrado, que garantice un desarrollo sustentable. Velará para que este derecho no sea afectado y garantizará la preservación de la naturaleza.

Se declaran de interés público y se regularán conforme a la ley: ...1. La preservación del medio ambiente, la conservación de los ecosistemas, la biodiversidad y la integridad

⁵ De Parda García Aurelio: “*El Medio Ambiente como Valor Superior de la Colectividad y del Ordenamiento Jurídico*”, en *La Protección Jurídica del Medio Ambiente* Dirigido por Yabar Sterling Ana, Editorial Marcial Pons, Madrid 2002, pp. 20 y 21, al respecto señala: “La humanidad depende de dicho medio ambiente, sustentador de la vida de maneras muy complejas. Tan íntima es la conexión entre una y otra que se difumina la distinción entre individuo y medio ambiente. ... el termino medio ambiente es inadecuado e impreciso, dado que no existe ni puede existir una clara distinción entre la humanidad y sus contornos... debería recordarse constantemente que, de formas muy importantes, nosotros y nuestro medio ambiente somos uno.”

⁶ Constitución Política de la República del Ecuador, Decreto Legislativo sin número, Registro Oficial 1, de 11 de agosto de 1998, pág. 4 .

del patrimonio genético del país; 2.- La prevención de la contaminación ambiental, la recuperación de los espacios naturales degradados, el manejo sustentable de los recursos naturales y los requisitos que para estos fines deberán cumplir las actividades públicas y privadas; y, ...3.- El establecimiento de un sistema nacional de áreas naturales protegidas, que garantice la conservación de la biodiversidad y el mantenimiento de los servicios ecológicos, de conformidad con los convenios y tratados internacionales.”⁷

Como parte de nuestro ordenamiento jurídico, contamos con instrumentos internacionales vigentes, que son directa e inmediatamente aplicables por cualquier juez o autoridad y que se ocupan de tutelar el ambiente.⁸ El Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, “Protocolo de San Salvador”, garantiza expresamente el derecho a un medio ambiente sano:

“Art. 11. Derecho a un Medio Ambiente Sano.

1. Toda persona tiene derecho a vivir en un medio ambiente sano y a contar con servicios públicos básicos.
2. Los Estados Partes promoverán la protección, preservación y mejoramiento del medio ambiente.”⁹

Las normas en referencia, permiten establecer que en la legislación ecuatoriana, se encuentran conciliadas tanto la corriente antropocentrista como la ecocentrista, para la tutela del bien jurídico ambiental: la primera, al ser calificado el ambiente de “sano” y la

⁷ Constitución Política de la República del Ecuador, Op. Cit., págs. 4 y 13.

⁸ La Declaración de Estocolmo de 1972, la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo. Véase Rodas Monsalve, Julio César: “*Fundamentos Constitucionales del Derecho Ambiental Colombiano*” primera edición, TM Editores, Ediciones Uniandes Santa Fe de Bogotá, Colombia, febrero de 1995, p. 22 y Ramírez Bastidas, Yesid “*El Derecho Ambiental*”, segunda edición, Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez, Santa Fe de Bogotá Colombia, 1998, pp. 152-169.

⁹ Registro Oficial N° 175, 23 de abril de 1993, pág. 13.

segunda, cuando garantiza un ambiente “ecológicamente equilibrado” y declara de interés público su preservación.

Es importante relieves la complementariedad de estas dos corrientes, íntimamente ligadas en la consecución de un fin esencial: tutelar el medio ambiente, en el cual hombre y naturaleza se fusionan, por ello considero resulta inoficioso continuar separando el objeto protegido del sujeto que lo protege.¹⁰

Canosa Usera y Beniamino Caravita, plantean la cuestión en estos términos:

“El ecologismo, que influye en las normativas actuales, no renuncia, empero, al bienestar material porque su objetivo no es el respeto integral de la naturaleza, sino su puesta a disposición del ser humano para que éste la disfrute. Se trataría de gozar del entorno, pero sin esquilmarlo, aprovechándolo racionalmente y conservándolo. ...un ecologismo antropocéntrico...”¹¹

Se dice: “La lógica del antropocentrismo es insuficiente para afrontar los problemas a mediano plazo y señala que la noción de ambiente se puede encontrar en la visión ecológica, como ‘equilibrio ecológico’. Entonces, la ‘tutela del ambiente’ es la tutela de equilibrio ecológico del la biosfera o del ecosistema.”¹²

La necesidad de establecer un justo equilibrio entre las necesidades económicas y sociales del hombre, y la protección del ambiente, que requiere un equilibrio ecológico, ha dado origen a la búsqueda del “desarrollo sustentable”.

“La primera definición internacionalmente reconocida de desarrollo sostenible se encuentra en el conocido como Informe Brundtland (1987), fruto de los trabajos de la

¹⁰ De Parda García Aurelio, Op. Cit, p. 22, sobre este respecto puntualiza: “Nosotros y el medio ambiente somos unidad, tal concepto impide que delimitemos y definamos de forma precisa que es el medio ambiente y como protegerlo, hasta donde se protege el medio ambiente y hasta donde termina la humanidad. Por todo esto no debemos buscar otro concepto de medio ambiente o tratar de acoplarlo a nuestros pensamientos y formas de estudio, debemos cambiar nuestra mentalidad, no podemos continuar con la separación entre objeto protegido y sujeto que lo protege: debemos proteger el medio ambiente y protegernos.”

¹¹ Canosa Usera, Raúl, Op. Cit., p. 36.

¹² Beniamino Caravita en Figueroa Neri, Aimée: “*Fiscalidad y Medio Ambiente en México*” Editorial PORRUA, México, 2000, pág. 35.

Comisión de Medio Ambiente y Desarrollo de Naciones Unidas, creada en Asamblea de las Naciones Unidas en 1983. Dicha definición se asumiría en el Principio 3 de la Declaración de Río (1992): "aquel desarrollo que satisface las necesidades de las generaciones presentes sin comprometer las posibilidades de las generaciones futuras para atender sus propias necesidades". De esta manera se oficializa un enfoque en el que se compatibilicen los aspectos ambientales, con los económicos y los sociales, desde una perspectiva solidaria tanto intergeneracional como intrageneracionalmente."¹³

El glosario de términos de nuestra Ley de Gestión Ambiental, se ocupa también de conceptualizar al desarrollo sustentable:

“Es el mejoramiento de la calidad de la vida humana dentro de la capacidad de carga de los ecosistemas; implica la satisfacción de las necesidades actuales sin comprometer la satisfacción de las necesidades de las futuras generaciones.”¹⁴

Para Aimeé Figueroa Neri “Dos nociones que unen las políticas económica y ambiental, han legitimado en los últimos años la utilización de IEF (instrumentos económico fiscales): concepto de desarrollo sustentable y el principio “el que contamina paga”¹⁵ respecto al segundo dice la mencionada autora “indica, sin grandes debates, que el contaminador ha de asumir el costo ambiental que ocasiona, es decir, se pretende internalizar la externalidad negativa.”

1.2 EL DEBER DE PROTEGER EL MEDIO AMBIENTE A CARGO DEL ESTADO, Y DE LOS MUNICIPIOS COMO PARTE DE ESTE.

La Constitución Política del Ecuador, establece entre los deberes primordiales del Estado, la protección ambiental:

¹³ http://es.wikipedia.org/wiki/Desarrollo_sostenible

¹⁴ Ley de Gestión Ambiental, Op. Cit., pág. 24.

¹⁵ Figueroa Neri, Aimeé: “Fiscalidad Ambiental en México, una década en busca de su establecimiento” en Tópicos Fiscales Contemporáneos. CUCEA, Octubre de 2003, págs. 122 y 123.

Art. 3.- Son deberes primordiales del Estado:

3. Defender el patrimonio natural y cultural del país y proteger el medio ambiente.¹⁶

La Ley de Gestión Ambiental,¹⁷ determina el contenido y alcance de la protección del medio ambiente, y la reconoce como tarea conjunta del Estado¹⁸, la comunidad, las organizaciones no gubernamentales y sector privado:

“Protección del Medio Ambiente.- Es el conjunto de políticas, planes, programas, normas y acciones destinadas a prevenir y controlar el deterioro del medio ambiente. Incluye tres aspectos: conservación del medio natural, prevención y control de la contaminación ambiental y manejo sustentable de los recursos naturales. La protección ambiental, es tarea conjunta del Estado, la comunidad, las organizaciones no gubernamentales y sector privado.”¹⁹

La Ley Orgánica de Régimen Municipal prevé como finalidad y función de la administración municipal el promover el bienestar de la comunidad, el desarrollo medio ambiental y la gestión en pro de la higiene y saneamiento ambiental de sus respectivas circunscripciones territoriales, así como el control de actividades productivas como la industrial:

Art. 11.- “A la municipalidad le corresponde, cumpliendo con los fines que le son esenciales, satisfacer las necesidades colectivas del vecindario, especialmente las derivadas de la convivencia urbana cuya atención no compete a otros organismos gubernativos.

Los fines esenciales del municipio, de conformidad con esta Ley, son los siguientes:

¹⁶ Constitución Política de la República del Ecuador, Op. Cit., pág. 2.

¹⁷ Ley que en el Ecuador establece los principios y directrices de política ambiental; determina las obligaciones, responsabilidades, niveles de participación de los sectores público y privado en la gestión ambiental y señala los límites permisibles, controles y sanciones en esta materia (Art. 1)

¹⁸ El Art. 118 de la Constitución considera entre las instituciones del Estado, numeral cuarto los organismos del régimen seccional autónomo. Constitución Política de la República del Ecuador, Op. Cit., pág. 46.

¹⁹ Ley de Gestión Ambiental, Op. Cit., glosario, pág. 25.

1. Procurar el bienestar material y social de la colectividad y contribuir al fomento y protección de los intereses locales;

4. Promover el desarrollo económico, social, **medio ambiental** y cultural dentro de su jurisdicción.”²⁰

Art. 149.- “En materia de higiene y asistencia social, la administración municipal coordinará su acción con la autoridad de salud, de acuerdo con lo dispuesto en el Título XIV del Código de la materia; y, al efecto, le compete:

a) Cuidar de la higiene y salubridad del cantón;

j) Velar por el fiel cumplimiento de las normas legales sobre saneamiento ambiental y especialmente de las que tienen relación con ruidos, olores desagradables, humo, gases tóxicos, polvo atmosférico, emanaciones y demás factores que pueden afectar la salud y bienestar de la población.”²¹

Una vez expedida la Ley de Gestión Ambiental, se reformó la Ley Orgánica de Régimen Municipal, a fin de que se reconozca como parte de la estructura administrativa de las municipalidades, las unidades de gestión ambiental y adicionalmente se establece que la Asociación de Municipalidades del Ecuador, contará con un equipo técnico de apoyo, para aquellas que no cuenten con estas unidades:

Art. 168.- “Las municipalidades de acuerdo a sus posibilidades financieras establecerán unidades de gestión ambiental, que actuarán temporal o permanentemente.

²⁰ Ley Orgánica de Régimen Municipal, Codificación 16, Registro Oficial Suplemento 159 de 5 de Diciembre del 2005, pág. 4.

²¹ *Ibidem*, págs. 24 y 25.

Art. 169.- La Asociación de Municipalidades del Ecuador, contará con un equipo técnico de apoyo para las municipalidades que carezcan de unidades de gestión ambiental, para la prevención de los impactos ambientales de sus actividades.”²²

1.3 PODER TRIBUTARIO Y COMPETENCIA TRIBUTARIA

El Poder Tributario, es definido por la doctrina, en estos términos:

“La expresión poder tributario significa la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción.”²³

“La facultad o posibilidad jurídica del Estado de imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas, con el fin de satisfacer las necesidades colectivas de la población.”²⁴

Al tratar la competencia local en materia tributaria, Gian Antonio Micheli, citado por Federico Malavassi, define la potestad normativa:

"crear tributos propios y no únicamente limitarse a aplicar los creados con base en ley estatal.”²⁵

²² Ibídem, pág. 28.

²³ Giuliani Fonrouge, Carlos: “Derecho Financiero”. Volumen I. Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1997, sexta edición, pág. 325. La Corporación de Abogados Aguilar & Zarceño, en <http://www.terra.com.gt/legal/articulo/html/cnl2122.htm>, realiza una conceptualización en términos similares: “Es la potestad jurídica del Estado y de otros entes públicos menores, territoriales e institucionales, de establecer tributos con respecto a personas o bienes que se encuentran en su jurisdicción.

Significa la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción.”, y agrega que “El poder jurídico tiene su fundamento su poder de imperio y nace de la soberanía que ejerce el Estado”.

²⁴ Cerrillo Sánchez, Héctor Adán: “El Poder Tributario” en

<http://www.universidadabierta.edu.mx/Biblio/C/Cerrillo%20Hector-El%20poder%20tributario.htm>

²⁵ Micheli, Gian Antonio: “Curso de Derecho Tributario”, Editorial de Derecho Financiero [Editoriales de Derecho Reunidas], Madrid, 1975, p 94, citado por Malavassi, Federico: “Ingresos Municipales” en <http://www.uaca.ac.cr/acta/1997may/federi01.htm>

La potestad de crear tributos, se encuentra íntimamente ligada a la forma federal o unitaria, adoptada –en América latina- por los distintos estados, luego del movimiento independentista, conforme lo detalla el Dr. José Vicente Troya Jaramillo:

“Los nuevos estados que se constituyeron luego del movimiento independentista adoptaron la forma federal o unitaria e inclusive alguna que no corresponde en estricto sentido a esos tipos. Ello incidió notablemente en sus sistemas tributarios. En los estados de régimen federal coexisten potestades tributarias o de creación de tributos correspondientes a la nación, a los entes federales o federativos denominados estados, provincias, departamentos, e inclusive a las municipalidades. En los de régimen unitario, esa potestad corresponde por excelencia a la nación, mas, con el transcurrir del tiempo se ha reconocido aunque sea en forma tenue a las entidades menores la facultad de crear al menos tasas y contribuciones de mejoras, mas no impuestos.”²⁶

Este poder de crear tributos, es ampliamente analizado por la doctrina, y de esta manera, algunos tratadistas lo han desmembrado en originario, cuando encuentra su fuente y límite en la Constitución, y derivado, cuando una entidad pública lo ha recibido de otra, dotada de poder originario “(...todos los órganos de gobierno tienen facultades tributarias de la misma naturaleza jurídica, sin que puedan establecerse grados o jerarquías en ellas. Tanto la nación como las provincias y los municipios tienen poder originario o inherente, porque él es connatural al Estado en cualquiera de sus manifestaciones; la diferencia no radica en la “esencia” sino en el ámbito de actuación, en la jurisdicción atribuida a cada uno de ellos con sujeción a las normas constitucionales o legales vigentes en cada país” (...). La única delegación de poderes (incluyendo el tributario) es la efectuada por el pueblo, depositario de la soberanía, al

²⁶ Troya Jaramillo, José Vicente: “La Tributación de los Entes Locales”, en las II Jornadas de Derecho tributario “La Tributación Local”, pág. 8.

sancionar la Constitución que nos rige (arts. 4, 75, 121)”²⁷ Para otro sector de la doctrina, resulta improcedente fijar diferentes niveles de poder tributario, toda vez que las facultades tributarias de todos los órganos de gobierno, poseen la misma naturaleza jurídica.²⁸

Las atribuciones de crear tributos y de recaudarlos, son diferentes, aunque en muchas ocasiones, un mismo órgano estatal, pueda cumplirlas de manera simultánea. Esta distinción, ha permitido fijar la diferencia entre poder tributario y competencia tributaria, como se detalla enseguida:

“Es oportuno diferenciar a la potestad de la competencia tributaria, lo cual es muy sencillo, puesto que la primera es el órgano creador de la disposición legal contributiva e impositiva hacia el particular; y la segunda, es el ente público encargado de su recaudación, el cual lo ejecutará, cuando se haya producido el hecho generador previsto en dicho ordenamiento jurídico.”²⁹

Es interesante citar el caso del derecho positivo mexicano, en el que no reconoce poder tributario a las municipalidades,³⁰ reconociéndoles únicamente competencia tributaria, como meras recaudadoras de tributos: “(...) el poder tributario (entendido como la

²⁷ V.g. en México, estado de régimen federal, la Constitución Política reconoce a la Federación y a los Estados, la facultad de crear tributos (poder tributario originario), como lo detalla Cerrillo Sánchez, Héctor Adán: “El Poder Tributario” en <http://www.universidadabierta.edu.mx/Biblio/C/Cerrillo%20Hector-El%20poder%20tributario.htm>: “El Poder Tributario es Originario, cuando nace originalmente de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, por tanto, no se recibe de ninguna otra entidad. Tal es el caso de la Federación y de los Estados en la República Mexicana, que tiene Poder Tributario Originario. El Poder Tributario es Derivado o Delegado cuando la entidad política lo posee por que a su vez le ha sido transmitido por otra entidad que tiene poder originario”

²⁸ Véase Giuliani Fonrouge, Carlos M., “*Derecho Financiero*”, Op. Cit., págs. 335 y 336.

²⁹ <http://200.38.86.53/NR/rdonlyres/4281D134-2252-47C2-B4E8-E6BB5AFCD7EF/0/MARIOESPARZAORTIZ.pdf>

³⁰ SANTANA LOZA, Salvador: “*Ejercicio de Potestades Tributarias por los Ayuntamientos en Materia de Ingresos por Servicios Públicos*”,

en <http://www.iglom.iteso.mx/HTML/encuentros/congresol/pm3/santana.html>, puntualiza: “(...) el municipio no está dotado de potestad tributaria, esto ocasiona que: el municipio no participe en forma efectiva en la elaboración de su Ley de Ingresos; los Congresos Locales fijan de manera unilateral incrementos porcentuales a las leyes de ingresos, sin tomar en consideración, en muchas ocasiones, la opinión de los municipios; hay ausencia casi total de medidas de política tributaria en el ámbito municipal y al parecer hay poca eficacia recaudatoria en el ámbito de los municipios.”

facultad del Estado para imponer a los particulares la obligación de aportar de su riqueza para el ejercicio de sus atribuciones) es una facultad de que disponen sólo los niveles federal y estatal. Por ende, los municipios carecen de poder tributario; sin embargo, están provistos de competencia tributaria que consiste en aplicar la ley para recaudar el tributo cuando se ha producido un hecho generador. De acuerdo con lo anterior, el ejercicio del poder tributario en materia municipal recae en los congresos locales, los cuales, al aprobar la Ley de Ingresos de cada uno de los municipios, pueden ocasionar en la práctica problemas que sin duda se reflejan en menor obtención de ingresos por los municipios. En el segundo caso se hace referencia a la competencia tributaria otorgada a los municipios, esto es, a la aplicación de las leyes de ingreso municipales expedidas por los congresos locales, las cuales autorizan a los gobiernos municipales a recaudar los tributos señalados.”³¹

En el Ecuador con anterioridad a la vigencia de la Constitución de 1998, solo el Congreso Nacional, podía crea mediante ley impuestos, tasa y contribuciones especiales y los municipios podían recaudarlos, de acuerdo al ámbito de su competencia, hoy las cosas han cambiado y los municipios ecuatorianos tiene competencia para recaudar impuestos como el predial y de patentes pero adicionalmente, ostenta la potestad tributaria, para crear tasas y contribuciones especiales a través de ordenanzas, volviendo más ágil y efectiva la administración municipal sin tener que depender del Congreso Nacional, para obtener ingresos y costear los servicios que prestan.

1.4 NORMAS QUE CONFIEREN PODER Y COMPETENCIA TRIBUTARIA A LAS MUNICIPALIDADES EN EL DERECHO ECUATORIANO:

³¹ <http://www.unam.mx/cesem/SEAM/SEAM1/fpoaseam.htm>

1.4.1 NORMAS CONSTITUCIONALES:

Como premisa necesaria para analizar la potestad y la competencia tributaria de los entes municipales, es importante destacar que las normas constitucionales relativas a la descentralización,³² rebasan la esfera administrativa.

Los artículos 1, 124, 225, 226, señalan que el Gobierno del Ecuador es de administración descentralizada; que el Estado impulsará mediante la descentralización el desarrollo armónico del país, que es obligación del Gobierno Central transferir funciones, atribuciones, competencias, responsabilidades y recursos; y que todas las competencias del Gobierno Central son susceptibles de ser descentralizadas.³³

El poder tributario de los municipios, se encuentra claramente reconocido por los Arts. 228, segundo inciso y 130.6 del texto constitucional:

Art. 228, segundo inciso.- “Los gobiernos provincial y cantonal gozarán de plena autonomía y, en uso de su facultad legislativa podrán dictar ordenanzas, crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones especiales de mejoras.”

Art. 130.- “El Congreso Nacional tendrá los siguientes deberes y atribuciones:

6. Establecer, modificar o suprimir, mediante ley, impuestos, tasas u otros ingresos públicos, excepto las tasas y contribuciones especiales que corresponda crear a los organismos del régimen seccional autónomo”.

Sobre este particular, el Dr. José Vicente Troya, destaca:

“Es posible diferenciar las ordenanzas de creación de aquellas de las ordenanzas de reglamentación. Formalmente son semejantes, mas, no lo son en su contenido. A las municipalidades les compete crear ciertos tributos y al propio tiempo reglamentar todos

³² Malavassi, Federico “Ingresos Municipales”

En <http://www.uaca.ac.cr/acta/1997may/federi01.htm>, señala que “Por descentralización, en términos generales, se entiende la atribución de competencias a entes (personas jurídicas) distintas del Estado o gobierno central. Con mayor frecuencia se trata de la descentralización administrativa (sea, de actividad administrativa). Los municipios, gobiernos locales, ayuntamientos o corporaciones municipales se adscriben al tema de la descentralización administrativa.”

³³ Constitución Política de la Republica del Ecuador, Op. Cit., págs. 1, 18, 29 y 30.

los que deban aplicar, entre los cuales se encuentran los impuestos que el Congreso Nacional ha creado en su beneficio, en caso de pugna entre unas y otras, han de prevalecer las que crean tributos sobre las que simplemente los reglamentan”.³⁴

Se puede apreciar entonces, que las ordenanzas de creación de tasas y contribuciones especiales, permiten a los municipios ejercer la potestad tributaria, y las ordenanzas de reglamentación, viabilizan la recaudación de impuestos y otros tributos, creados por el legislativo, mediante el ejercicio de la competencia tributaria; principios que han sido desarrollados por normas como la de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, entre otras el Art. 310 al cual me referiré en adelante.

1.4.2 LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN MUNICIPAL

En el Art. 63 establece entre los deberes y funciones del concejo³⁵, ejercer la facultad legislativa cantonal a través de ordenanzas, y aplicar mediante ellas, los tributos municipales creados expresamente por la ley (competencia tributaria) crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones especiales de mejoras que los habitantes están obligados a pagar para costear las obras públicas dentro del ámbito de la competencia municipal, es decir de la respectiva circunscripción territorial, de acuerdo con la ley (poder tributario); ejercer las demás atribuciones que le confiere la ley y dictar las ordenanzas, acuerdos, resoluciones y demás actos legislativos necesarios para el buen gobierno del municipio. Entre estas atribuciones esta la contemplada en el Art. 310 del mismo cuerpo legal que dice: Con la finalidad de estimular el desarrollo del turismo, la construcción,

³⁴ Troya Jaramillo, José Vicente: “La Tributación de los Entes Locales”, en las II Jornadas de Derecho tributario “La Tributación Local”, pág. 14.

³⁵ Art. 63.- La acción del concejo está dirigida al cumplimiento de los fines del municipio, para lo cual tiene los siguientes deberes y atribuciones generales: 1. Ejercer la facultad legislativa cantonal a través de ordenanzas; dictar acuerdos o resoluciones, de conformidad con sus competencias; determinar las políticas a seguirse y fijar las metas de la municipalidad; 23. Aplicar, mediante ordenanza, los tributos municipales creados expresamente por la ley; 24. Crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones especiales de mejoras que los propietarios están obligados a pagar para costear las obras públicas, de acuerdo con la ley; 49. Ejercer las demás atribuciones que le confiere la ley y dictar las ordenanzas, acuerdos, resoluciones y demás actos legislativos necesarios para el buen gobierno del municipio. Ley Orgánica de Régimen Municipal Op. cit., pág. 20

la industria, el comercio u otras actividades productivas, culturales, educativas, deportivas y de beneficencia, los concejos cantonales podrán, mediante ordenanza, disminuir hasta en un noventa y cinco por ciento los valores que corresponda cancelar a los diferentes sujetos pasivos de los tributos establecidos en la presente Ley. Los estímulos establecidos en el presente artículo tendrán el carácter de general, es decir, serán aplicados en favor de todas las personas naturales o jurídicas que realicen nuevas inversiones en las actividades antes descritas, cuyo desarrollo se aspira estimular; beneficio que tendrá un plazo máximo de duración de diez años improrrogables, el mismo que será determinado en la respectiva ordenanza.³⁶

En el Art. 378, reconoce que las municipalidades podrán aplicar tasas retributivas de servicios públicos, establecidos en la misma y sobre otros servicios públicos municipales, señala que el monto de las tasas autorizadas por esta Ley se fijará por ordenanza.³⁷ Que debe ser interpretado en relación con el Art. 380 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal y establece una enumeración que no es exhaustiva en cuanto a los servicios públicos prestados por los municipios por los cuales pueden cobrarse tasas.

1.4.3 LEY DE GESTIÓN AMBIENTAL

El Capítulo IV de la Ley de Gestión Ambiental se ocupa de normar la participación de las Instituciones del Estado del Sistema Descentralizado de Gestión Ambiental,³⁸ entre

³⁶ *Ibidem.* pag. 88

³⁷ Ley Orgánica de Régimen Municipal, Op. Cit., pág. 52, Art. 378.- “Las municipalidades podrán aplicar las tasas retributivas de servicios públicos que se establecen en esta Ley. Podrán también aplicarse tasas sobre otros servicios públicos municipales siempre que el monto de ellas guarde relación con el costo de producción de dichos servicios. A tal efecto, se entenderá por costo de producción el que resulte de aplicar reglas contables de general aceptación, debiendo desecharse la inclusión de gastos generales de la administración municipal que no tengan relación directa y evidente con la prestación del servicio.

Sin embargo, el monto de las tasas podrá ser inferior al costo, cuando se trata de servicios esenciales destinados a satisfacer necesidades colectivas de gran importancia para la comunidad, cuya utilización no debe limitarse por razones económicas y en la medida y siempre que la diferencia entre el costo y la tasa pueda cubrirse con los ingresos generales de la municipalidad. El monto de las tasas autorizadas por esta Ley se fijará por ordenanza.”

³⁸ El Art. 10 de la Ley de Gestión Ambiental establece que las instituciones del Estado con competencia ambiental forman parte del Sistema Nacional Descentralizado de Gestión Ambiental y se someterán obligatoriamente a las directrices establecidas por el Consejo Nacional de Desarrollo Sustentable. Este

las que se encuentran los consejos provinciales y los municipios, a los cuales, confiere competencia para dictar políticas ambientales seccionales.³⁹ Este mismo cuerpo legal, confiere competencia a las instituciones del Estado en materia ambiental, para expedir reglamentos, instructivos, regulaciones y ordenanzas.⁴⁰

En el Art. 38 señala expresamente que las tasas por vertidos y otros cargos con fines de protección y conservación ambiental, serán fijadas (poder tributario) y administradas (competencia tributaria) por las municipalidades, en correspondencia y armonía con las normas de la Constitución Política y de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, previamente citadas: Art. 38.- “Las tasas por vertidos y otros cargos que fijen las municipalidades con fines de protección y conservación ambiental serán administradas por las mismas, así como los fondos que recauden otros organismos competentes, serán administrados directamente por dichos organismos e invertidos en el mantenimiento y protección ecológica de la jurisdicción en que fueren generados.”⁴¹

1.4.4 LEY ESPECIAL DE DESCENTRALIZACIÓN DEL ESTADO Y DE PARTICIPACIÓN SOCIAL

A través del Art. 9, literal i) de la Ley Especial de Descentralización del Estado y de Participación Social les son transferidas por parte de la Función Ejecutiva a las municipalidades, las atribuciones y responsabilidades para controlar, preservar y defender el medio ambiente:

Art. 9.- “La Función Ejecutiva transferirá definitivamente a los municipios las funciones, atribuciones, responsabilidades y recursos, especialmente financieros,

Sistema constituye el mecanismo de coordinación transectorial, integración y cooperación entre los distintos ámbitos de gestión ambiental y manejo de recursos naturales; subordinado a las disposiciones técnicas de la autoridad ambiental.

³⁹ Ley de Gestión Ambiental, Art. 13, Op. Cit. Pág. 19.

⁴⁰ Ibídem, Art. 4, pág. 17.

⁴¹ Ibídem, pág. 21.

materiales y tecnológicos de origen nacional y extranjero, para el cumplimiento de las atribuciones y responsabilidades que se detallan a continuación:

i) Controlar, preservar y defender el medio ambiente.

Los municipios exigirán los estudios de impacto ambiental necesarios para la ejecución de las obras de infraestructura que se realicen en su circunscripción territorial”⁴²

La ley de descentralización antes citada, sin perjuicio de las transferencias dispuestas en la misma, faculta a la función ejecutiva, suscribir convenios con las municipalidades para delegar la responsabilidad y las atribuciones inherentes al cumplimiento de determinadas actividades y funciones, así como la prestación de servicios públicos específicos: Art. 13.- “Sin perjuicio de las transferencias dispuestas en esta Ley, la Función Ejecutiva podrá, mediante convenio con la respectiva institución del Régimen Seccional Autónomo o persona jurídica creada por Ley para la prestación de servicios públicos descentralizados, delegar por el tiempo que fije el convenio y en las condiciones que éste determine, la responsabilidad y las atribuciones inherentes al cumplimiento de determinadas actividades y funciones, así como la prestación de servicios públicos específicos.

En el convenio en cuya virtud se concrete la delegación, se determinarán los recursos financieros, materiales y tecnológicos que se asignen para la ejecución de las actividades, funciones y servicios delegados.

Las municipalidades, consejos provinciales y personas jurídicas creadas por Ley para la prestación de servicios públicos descentralizados, podrán dar por terminado el convenio

⁴² Ley Especial de Descentralización del Estado y de Participación Social: Ley 27, Registro Oficial 169, 08/OCT/1997, El artículo en cita, reformado parcialmente (en el literal a), por la Ley de Fomento y Atención de Programas para lo Sectores Vulnerables en los Gobiernos Seccionales (Art. 3), publicada en Registro Oficial 116 de 2 de Julio del 2003, pág. 4.

por resolución unilateral, en el caso de que no se haga efectiva la entrega de los recursos determinados para la delegación respectiva.”⁴³

De las normas antes citadas se desprende primero que los Municipios, como parte del Estado, tienen el deber de cuidar el medio ambiente en beneficio de los habitantes de cada cantón, obligación establecida en la Constitución, en la Ley Orgánica de Régimen Municipal, en la Ley de Gestión Ambiental y en la Ley de Descentralización del Estado y Participación Social, en segundo lugar que tienen el poder para crear tasas y contribuciones especiales, por los servicios que presten entre otros los de saneamiento ambiental, y en tercer lugar tienen la competencia tributaria para regular la recaudación de impuestos creados por el Congreso mediante ley en su beneficio tales como el impuesto al predio urbano o el impuesto a las patentes, crear ciertos incentivos tributarios para estimular las actividades realizadas en pro de mantener el medio ambiente o desincentivar las prácticas que le sean nocivas; en aplicación de tales normas constitucionales y legales los municipios del Ecuador han creado tasas con fines ambientales, en que serán estudiadas a continuación.

CAPÍTULO 2

⁴³ *Ibidem*. Sobre la transferencia de atribuciones de control ambiental véase la Resolución de la Procuraduría General del Estado 23, RO 443, 15/OCT/2004, pág. 14: “ABSOLUCION DE CONSULTAS DE PROCURADURIA GENERAL DEL ESTADO, PARTE 23. TRANSFERENCIA DE ATRIBUCIONES DE CONTROL AMBIENTAL ENTIDAD CONSULTANTE: H. CONGRESO NACIONAL BASE LEGAL: Constitución Política de la República. Arts. 225 y 226. Reglamento a la Ley de Descentralización del Estado y Participación Social. Arts. 3 y 12. CONSULTA: ¿El Ministerio del Ambiente está en la obligación de transferir al Municipio de Loja las atribuciones, competencias, responsabilidades y recursos para la prevención y control de la contaminación ambiental del cantón Loja?. ¿El Municipio de Loja tiene derecho y está en condiciones de asumir la administración del Parque Nacional Podocarpus, como el Municipio de Cuenca en el caso del Parque Nacional Cajas?. PRONUNCIAMIENTO: Una vez cumplidos con todos los requisitos establecidos en los convenios de transferencia de competencias, en la ley, y más normativa, el Gobierno Central por intermedio de la Cartera del ramo, está en la obligación de transferir al Gobierno Seccional solicitante, las atribuciones, competencias, responsabilidades y recursos de las funciones requeridas por las municipalidades. En el caso planteado, de haberse suscrito el respectivo convenio, acorde con la Constitución y la ley, las partes intervinientes en el mismo deben sujetarse a sus términos y condiciones, y cumplirlos teniendo en cuenta siempre el interés general de la comunidad.”

LAS TASAS AMBIENTALES FIJADAS POR LOS GOBIERNOS

MUNICIPALES EN EL ECUADOR

2. 1 TASAS AMBIENTALES

Con el fin de definir la naturaleza de este tipo de tributos el Dr. José Vicente Troya Jaramillo, adoptando la tesis de los Profesores Carlos M. Giuliani Fonrouge, Rubens Gomes de Souza y Ramón Valdés Costa, autores del Modelo de Código Tributario para América Latina, puntualiza:

“Respecto de las tasas en la monografía aludida se sustenta que las tasas no son contraprestaciones por el servicio público sino prestaciones que se aplican con ocasión de la prestación del servicio público o de la utilización de los bienes públicos; que no existe ni puede existir equivalencia entre el importe de la tasa y el servicio; que las tasas se aplican por servicios públicos de naturaleza divisible ha pedido del usuario u oficiosamente por parte de la administración tributaria cual ocurre con las de control.”⁴⁴

Criterio similar en la conceptualización de este tipo de tributos, se observa en la doctrina mexicana:

“Son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo.”⁴⁵

Apartándose de la tesis anterior, la Corte Constitucional Colombiana, entiende a la tasa como el gravamen que cumple estos requisitos:

⁴⁴ Troya Jaramillo, José Vicente: “La Tributación de los Entes Locales” en II Jornadas de Derecho Tributario. La Tributación Local. Pág.10.

⁴⁵ Palos Sosa, Martha Elba “Implantación de tributación medioambiental como instrumento de control en la búsqueda del desarrollo sustentable en el ámbito municipal.” En la Primera Convención Nacional Hacendaria.

En: <http://www.cnh.gob.mx/documentos/7/8/art/archivos/se2gm3mq.html>

“-constituyen el precio que el Estado cobra por un bien o servicio y, en principio, no son obligatorias, toda vez que el particular tiene la opción de adquirir o no dicho bien o servicio, pero lo cierto es que una vez se ha tomado la decisión de acceder al mismo, se genera la obligación de pagarla; -Su finalidad es la de recuperar el costo de lo ofrecido y el precio que paga el usuario guarda una relación directa con los beneficios derivados de ese bien o servicio;-ocasionalmente caben criterios distributivos como las tarifas diferenciales;...)”⁴⁶

En el caso concreto de las tasas por servicios ambientales o por el funcionamiento de unidades de monitoreo o gestión, control ambiental y mitigación ambiental, considero que se incurre en la obligación del pago de la misma, por la realización de actividades que eventualmente pueden contaminar el medio ambiente sin que haga falta la solicitud de la prestación del servicio por parte del particular o contribuyente pues esta prestación es obligatoria para las autoridades a fin de precautelar el bienestar de todos los habitantes, no solo de quién contamina.

En el Ecuador, el Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos, 2006⁴⁷, respecto de las tasas y contribuciones, puntualiza que “comprenden los gravámenes fijados por las entidades y organismos del Estado, por los servicios o beneficios que proporcionan”, y respecto de las tasas generales, las define como “ingresos por servicios proporcionados por las entidades y organismos del sector público”.

Los municipios vienen aplicando tasas retributivas de servicios públicos, con fundamento en los artículos 63 Numeral 16, 178, 180, 378 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, a fin de recaudar el valor de sus costos de prestación, con criterio

⁴⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-1171 de 2005, en: Edgardo José Maya Villazón, <http://www.procuraduria.gov.co/descargas/conceptos/D-6289-4122.doc>.

⁴⁷ Acuerdo Ministerial 64, Registro Oficial Suplemento 217, 24 de febrero de 2006, pág. 32.

similar al sostenido por la Corte Constitucional colombiana.⁴⁸ En el Art. 380 de la mencionada ley se establecen los servicios sobre los cuales estos entes seccionales cobran tasas, sin que la enumeración sea exhaustiva, pues existen otros servicios no enumerados y por ellos pueden cobrarse tasas de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 378 de la misma ley antes citado.

Jesús Rivas y Marta Macadán, analizan la diferencia entre impuestos y tasas: “Esta distinción se basa en la naturaleza fiscal de las figuras analizadas y tiene que ver con sus elementos estructurales. Así las tasas pretenden financiar el coste de un determinado servicio público, mientras que los impuestos carecen de una finalidad financiera directa, sin un horizonte presupuestario fijo. Por tanto, cuando una figura tributaria tenga una afectación genérica sin importe preestablecido, incluso destinando todos los recursos recaudados a actuaciones de carácter ambiental, se tratará de un impuesto.”⁴⁹

Nora B. Lifschitz, y Graciela Gold, puntualizan que “La tasa ambiental no es una figura extraña, ni específica del derecho ambiental, es la tasa simplemente que incorpora el elemento ambiental, un servicio o actividad ambiental, en su hecho imponible.

Así la provisión de servicios de agua, saneamiento, barrido, limpieza, higiene, seguridad, desarrollo energético, se proveen a través de tasas.”⁵⁰

⁴⁸ Al respecto véase: Troya Jaramillo, José Vicente: “La Tributación de los Entes Locales” en II Jornadas de Derecho Tributario. La Tributación Local. Pág. 26; y el Art. 378 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal: “Las municipalidades podrán aplicar las tasas retributivas de servicios públicos que se establecen en esta Ley. Podrán también aplicarse tasas sobre otros servicios públicos municipales siempre que el monto de ellas guarde relación con el costo de producción de dichos servicios. A tal efecto, se entenderá por costo de producción el que resulte de aplicar reglas contables de general aceptación, debiendo desecharse la inclusión de gastos generales de la administración municipal que no tengan relación directa y evidente con la prestación del servicio.

Sin embargo, el monto de las tasas podrá ser inferior al costo, cuando se trata de servicios esenciales destinados a satisfacer necesidades colectivas de gran importancia para la comunidad, cuya utilización no debe limitarse por razones económicas y en la medida y siempre que la diferencia entre el costo y la tasa pueda cubrirse con los ingresos generales de la municipalidad. El monto de las tasas autorizadas por esta Ley se fijará por ordenanza.”

⁴⁹ Rivas, Jesús y Marta Macadán: “Fiscalidad y Medio Ambiente en España”. SEPTEN EDICIONES. Oviedo, 2003, pág. 11.

⁵⁰ Lifschitz, Nora B. y Graciela Gold “La cuestión de la armonización del financiamiento ambiental en la integración regional. Las tasas ambientales.” En <http://www.colproba.org.ar/mercosur/74.asp> . Agregan que “El primer país que definió la tasa ambiental fue Colombia en 1974 cuando creo el primer Código de

La Comisión Europea, establece una noción común de tributo ambiental, aplicable en el ámbito europeo: “para que una tasa o impuesto forme parte de la categoría de los tributos ambientales es necesario que el hecho imponible esté constituido por una unidad física sobre la cual se tenga la certeza científica de que su consumo, o su liberación en el ambiente, suscite efectos negativos para el ecosistema.”⁵¹

Las múltiples definiciones citadas, permiten una clasificación de las tasas ecológicas, desde el punto de vista de sus efectos, en redistributivas e incentivadoras (aplicable a las tasas ambientales expedidas por los gobiernos municipales en el Ecuador). Sobre este particular, el tratadista italiano Raffaele Perrone Capano puntualiza:

“Las tasas retributivas, por lo común más desarrolladas respecto a las incentivadoras, tienen por objeto asegurar la financiación de intervenciones de salvaguardia ambiental; en tales supuestos, el ingreso obtenido con la tasa ecológica puede ser asimilado a la tarifa de un servicio público. De hecho, ésta se destina a la descontaminación y tiende a redistribuir su coste sobre los contaminadores usuarios, permitiendo así la cobertura de los costes de depuración o de reciclaje (...). Mientras que en las tasas de carácter redistributivo lo recaudado es necesariamente empleado en actividades de protección ambiental, en las incentivadoras el destino de los ingresos para la financiación de la política ambiental es solo una posibilidad. El propósito de las tasas ecológicas

Recursos Naturales, definiendo un sistema de tasas como cobertura de servicios ambientales como agua, y preservación de los recursos naturales.”

⁵¹ Perrone Capano, Raffaele: “La Imposición y el Ambiente” en Tratado de Derecho Tributario, Dirigido por Andrea Amatucci. Tomo Primero: El Derecho Tributario y sus Fuentes. Editorial Temis S.A. Bogotá, 2001, pág. 468. Aquí es importante precisar que la clasificación tradicional de los tributos en impuestos (que se basan en el principio de capacidad económica), tasas (principio de equivalencia) y contribuciones especiales, no encaja adecuadamente respecto a los tributos ambientales, que responden al principio contaminador, pagador. Sobre esto, el autor en cita, pág. 462, se remite a Maffezzoni, voz imposta, y Sacchetto, voz tassa, en Enciclopedia Giuridica Treccani, y precisa que “El concepto de tributo ambiental, tal y como se ha venido formando en el curso de algunos decenios, solo coincide con el de imposición en sentido estricto. Ello se debe a que, mientras en los sistemas fiscales la diferenciación entre impuestos, tasas, tarifas, precios públicos y contribuciones es suficientemente clara y cada uno tiene su propio régimen, diferente de los otros, lo mismo no puede decirse en el campo de las ecotasas. Forman parte, por tanto, en el ámbito de la fiscalidad ambiental, según el esquema elaborado por la OCDE para clasificar las intervenciones económicas de relevancia ambiental, todos esos utensilios, impuestos, TASS, tarifas, cánones, contribuciones, etc., causados por el productor contaminante, o por el simple consumidor, a fin de prevenir, eliminar o reducir determinada actividad contaminante.”

incentivadoras es sobre todo el de impulsar a los contaminadores a reducir las actividades nocivas mediante las cargas crecientes introducidas por el impuesto. (...). Las tasas ecológicas de tipo incentivador están más cercanas a los impuestos que a las tasas en sentido estricto: deben ser instituidas teniendo en cuenta la capacidad contributiva de cada uno de los contribuyentes y, por tanto, tener también un carácter general. Además, las tasas ecológicas se pueden relacionar con la imposición personal, tanto con correctivos, como mediante la previsión de créditos de impuesto o deducciones, en consecuencia, se presentan mejor que las tasas redistributivas, para orientar en sentido ambiental la política fiscal del país.”⁵²

En este mismo sentido, Aimeé Figueroa advierte que “los tributos ambientales llevan incorporada la finalidad extrafiscal de protección ambiental, y se clasifican, de acuerdo con Herrera Molina (1996: 688), en dos categorías básicas: incentivadores y recuperadores de costos o redistributivos. Los primeros buscan modificar la conducta del contaminador para que deje de serlo, y los segundos pretenden la obtención de ingresos para satisfacer el gasto público ambiental ocasionado por la contaminación.”⁵³

2.2 FUNCIÓN EXTRAFISCAL DE LOS TRIBUTOS (TASAS) AMBIENTALES

En el establecimiento de los tributos, a más de la función recaudadora, que les es propia, se puede agregar nuevos fines de carácter extrafiscal, que los convierte en instrumentos para el cumplimiento de políticas públicas y particularmente, la protección del ambiente, de ahí la clasificación de los tributos ambientales en redistributivos e incentivadores, ya referida.

Para Marinés Hurtado Cárdenas “La diferencia entre los tributos con fines fiscales y aquellos con fines extrafiscales es: los primeros tienen como fin la obtención de un

⁵² *Ibidem*, pág. 467.

⁵³ Figueroa Neri, Aimeé: “Fiscalidad Ambiental en México, una década en busca de su establecimiento” en *Tópicos Fiscales Contemporáneos*. CUCEA, Octubre de 2003.

ingreso, por lo tanto, son instrumentos respecto de una finalidad posterior: los segundos tienen una finalidad directa que prescinde inmediatamente del ingreso pero que, ciertamente está lejos de excluirlo: si no produjeran un rendimiento no serían ingresos tributarios, y no serían pagados por nadie.”⁵⁴

Paton García advierte que no es posible concebir un tributo que sea puramente recaudatorio y ajeno a cualquier efecto no fiscal, como tampoco será posible encontrar tributos exclusivamente extrafiscales, encontrándose en la práctica una mixtura del fin recaudatorio y de los fines extrafiscales, pero que no obstante, existen tributos creados expresamente con fines extrafiscales, actuando así el pago de los mismos como incentivo o desincentivo a ciertas conductas que el legislador desea fomentar o desincentivar respectivamente –como son los llamados tributos ambientales-, a los que puede aplicarse el término de “tributos no fiscales o extrafiscales”.⁵⁵

Jorge González observa las múltiples funciones que pueden cumplir los tributos en el campo ambiental: “Los tributos en general pueden jugar una triple función: generar recursos, desalentar prácticas ambientales nocivas o incentivar acciones beneficiosas al medio ambiente (...). La primera constituye la finalidad clásica, fundamento del origen de la tributación. Las dos restantes consisten en derivaciones extrafiscales, que posibilitan al Estado orientar políticas públicas.”⁵⁶

Alonso González, citado por Paton García, establece determinadas condiciones para denominar a un tributo de extrafiscal: “en primer lugar (...) al impuesto extrafiscal ha de pedirse que a medida que la misión de ordenamiento se va cumpliendo el importe de

⁵⁴ Hurtado Cárdenas, Marínés: “Impuestos Ambientales en relación con el Principio de Capacidad Contributiva”, en: http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/hurtado_c_m/capitulo4.pdf

⁵⁵ Paton García, Gemma: “Las Políticas Fiscales y el Estado de Bienestar” en: <http://www.ual.es/congresos/econogres/docs/Institucional2/Paton.pdf>

⁵⁶ González Tamayo, Jorge Luis: “Conexiones entre Fiscalidad y Medio Ambiente”. Ponencia presentada dentro del Seminario de Fiscalidad Internacional, Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador, Quito. Mayo-junio, 2003, págs. 15 y 16.

su recaudación vaya descendiendo (si se obtiene una recaudación muy exigua significa que los fines no fiscales se han hecho efectivos casi en su totalidad), y como segundo requisito, el legislador fiscal en su búsqueda de una modificación en las conductas enjuiciadas negativamente, debe dejar una vía abierta para su modificación en sentido positivo.”⁵⁷

La jurisprudencia española, define los tributos con fines predominantemente extrafiscales, en la Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de diciembre de 1989, comentada por Paton García: son “por una parte, instrumentos de la actividad administrativa de fomento, con un contenido económico y signo negativo, para evitar o al menos obstaculizar indirecta o sesgadamente, sin el uso de la coacción, determinadas conductas o situaciones no convenientes o inadecuadas respecto del interés general, y en tal sentido actúan como factores de disuasión. Ahora bien, estructural y funcionalmente son, por otra parte, auténticos tributos, sometidos en un todo al régimen común de éstos, ya que también sirven en última instancia para el levantamiento de las cargas públicas”.⁵⁸

Cabe destacar lo dicho por este autor en cuanto a que son auténticos tributos, son formas de fomentar o inducir conductas favorables al medio ambiente, o sirven para obstaculizar conductas desfavorables a él, sin el uso de la coacción.

Al analizar el marco normativo vigente en el país, se puede reconocer que la voluntad del constituyente ecuatoriano no es restringir a fines exclusivamente fiscales, el establecimiento de tributos, reconociendo en el texto constitucional, Art. 256, que además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general, mandato que ha sido materia de desarrollo normativo por parte del legislador en el Art. 38 de la Ley de Gestión Ambiental que las

⁵⁷ Paton García, Gemma. Op. Cit., en: <http://www.ual.es/congresos/econogres/docs/Institucional2/Paton.pdf>

⁵⁸ *Ibidem*.

tasas por vertidos y otros cargos que fijen las municipalidades “con fines de protección y conservación ambiental” serán administradas por las mismas.

Para García Bueno, citado por Hurtado, “La necesidad de crear contribuciones con fines extrafiscales exige una doble función, tanto de justicia tributaria como de justicia social. En el primer caso, es el principio de capacidad contributiva el fundamento de la imposición; en el segundo caso, se validan el resto de los valores constitucionales que persiguen fines de justicia social.”⁵⁹

En este contexto, Hurtado destaca, en el marco del derecho mexicano, que “La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos contiene normas que establecen la protección del medio ambiente. Los principios que rigen a esta materia son de contenido político y social, a través de los cuales se consolida la denominada justicia social. Es necesario, en el ámbito tributario, vincular esos principios con el principio que limita materialmente el desarrollo de la justicia en la obtención de los ingresos que el Estado necesita para sufragar los gastos públicos, es decir, con el principio de capacidad contributiva.”⁶⁰

En el derecho ecuatoriano, al momento de establecer tributos con fines extrafiscales, también es necesario armonizar los principios de justicia tributaria y de justicia social⁶¹, sin desconocer el principio de capacidad contributiva, como límite de control a la potestad tributaria, y sin prescindir del principio de solidaridad social, que debe orientar a los tributos, empleados como “instrumentos de política económica general”.

⁵⁹ Moschetti, Franceso citado en Hurtado Cárdenas, Marines. Op. Cit., en:http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/hurtado_c_m/capitulo4.pdf

⁶⁰ Hurtado Cárdenas, Marines. Op. Cit., en:http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/hurtado_c_m/capitulo4.pdf

⁶¹ En este punto cabe recordar que la Constitución Política de la Republica, en su Art. 1 conceptúa al Ecuador como un Estado Social de Derecho, por tanto su deber respetar y hacer respetar los derechos y garantías establecidos en la misma, entre ellos los derechos humano, civiles y los derechos económicos social y culturales, es decir velar por el bienestar de la población entre otras cosas el derecho al medio ambiente sano y ecológicamente equilibrado. Para el cumplimiento de los fines del Estado, todos los ecuatorianos debemos colaborar de varias formas entre ellas pagando los tributos.

Se debe considerar además que según Aimeé Figueroa Nerí, “El principio de proporcionalidad y equidad, conocido en la doctrina como principio de capacidad económica o contributiva y pilar de los ordenamientos jurídicos tributarios, representa un reto. Podemos resumirlo con la siguiente pregunta: ¿es constitucional y legítimo contribuir por contaminar? Y continua; el principio de capacidad económica indica que solamente contribuye aquel sujeto que manifiesta tener o poseer riqueza suficiente para “aportar” a los gastos públicos, de ahí que quienes solo tienen el mínimo necesario para vivir no sean contribuyentes. Dice además la autora que los “índices positivos”, a través de los cuales se manifiesta la riqueza; han sido agrupados en la literatura científica en tres grandes rubros: consumo, patrimonio e ingresos. Continúa diciendo “el que contamina paga” implica asumir el costo ambiental que produce un agente por su actividad económica, se debe entender que la cuantía a pagar guarda identidad con la externalidad negativa.”⁶²

Para Moschetti, citado por Hurtado “el problema de la legitimidad de los fines extrafiscales del impuesto queda resuelto de un modo simple si se parte de la calificación de la capacidad contributiva en forma solidaria. La capacidad contributiva, continúa Moschetti, no es, por tanto, toda manifestación de riqueza, sino solo aquella potencia económica que debe juzgarse idónea para concurrir a los gastos públicos, a la luz de las fundamentales exigencias económicas y sociales acogidas en la Constitución.”⁶³

Es importante en esta sede, destacar la posición de la doctrina, respecto al establecimiento de tributos extrafiscales (entre ellos los ambientales), en relación con el principio de capacidad contributiva, la cual no presenta una posición unánime:

⁶² Figueroa Neri, Aimeé; *Fiscalidad Ambiental en México*, Ob. Cit. Páginas 132 a 137.

⁶³ *Ibidem*.

Para Carlos Giuliani Fonrouge, cuando el establecimiento de las tasas y otros tributos ambientales, no tiene como principio rector la generación de recursos públicos, sino más bien, la aplicación de políticas ambientales, el principio tributario de “capacidad económica”, se despoja de su carácter general y absoluto, porque podría entorpecer el desarrollo de una legislación tributaria con finalidades extrafiscales, conforme lo analiza, en el marco de la legislación de Argentina:

“Aparte de las dificultades para precisar el concepto de que tratamos (poder tributario), no debe olvidarse que la tributación con fines extrafiscales, cuya creciente importancia es imposible desconocer, no siempre tiene en mira la capacidad contributiva del sujeto, como ha ocurrido con una parte importante de la legislación de nuestro país, según ha reconocido la Corte Suprema de la Nación. Los propósitos esenciales del impuesto –ha expresado- no siempre revisten carácter económico o fiscal, ya que pueden tener en cuenta razones de conveniencia social y de bien común ajenos a la capacidad contributiva, como asimismo propósitos de justicia social.”(...) “No queremos significar con lo expuesto que deba prescindirse del concepto de capacidad contributiva, sino, únicamente, que no debe adoptarse con carácter general y absoluto, como requisito de validez del poder tributario. Tampoco es conveniente su incorporación al texto constitucional, porque podría entorpecer el desarrollo de una legislación tributaria con finalidades extrafiscales, determinada por circunstancias de orden social y que no siempre debe inspirarse en consideraciones económicas.”⁶⁴

En relación al problema del gasto social, Nohora Lifzchitz señala que “Tal como Amatucci acepta que el tributo ambiental financia el Gasto Social y lo hace conforme a la capacidad contributiva, discriminando según él en la mayor o menor capacidad de contaminar, llamada por el primero Capacidad Contributiva Potencial. Esto no es la

⁶⁴ Giuliani Fonrouge, Carlos: Op. Cit., págs. 342 y 347.

posición de la mayoría de los autores, que ven en estos tributos la extrafiscalidad, que los aleja en menor o mayor grado de la capacidad contributiva. Aparece aquí un principio constitucional y fundamental importante, la solidaridad, que subordina la riqueza al bien común, o al llamado como en nuestra Constitución Bienestar General.”⁶⁵ Apartándose de la posición, de la autora antes citada Rosembuj afirma que “La incorporación de contribuciones ambientales en el sistema jurídico implica, en primer lugar, la configuración de los hechos imposables que tomen en cuenta la manifestación de una capacidad contributiva medida a través de la capacidad de contaminar, o bien por el uso y aprovechamiento de recursos naturales o bienes del dominio público; y en segundo lugar, el establecimiento de mecanismos jurídicos que permitan la asignación de los recursos recaudados a la preservación y restauración del medio ambiente”⁶⁶.

Cesar Montaña Galarza, respecto al principio de capacidad contributiva dice que colabora para sustentar la imposición, así como para limitar y guiar al legislador en cuanto al uso del poder tributario como instrumento para conseguir la redistribución de la renta que colabora con el principio del beneficio y cita a Cesar Albiñana respecto a este último el principio de beneficio o de equivalencia económica se aplica principalmente a la exacción de las tasa y las contribuciones especiales, pues el contribuyente por estos tributos cumple por ellos la contraprestación derivada del beneficio obtenido por el uso del servicio o la realización del servicio de una obra pública; mientras el principio de pago o capacidad económica informa, la exacción de los impuestos en cuanto el pago de éstos deriva de la mera titularidad de una capacidad económica expresada con uno u otro bienes o medios económicos, sin que, por tanto, exista una prestación administrativa individualizada a favor del contribuyente. Y Cesar

⁶⁵ Lifschitz, Nohora: “Fiscalidad y Tutela Ambiental” en: <http://aquichan.unisabana.edu.co/index.php/dikaion/article/view/473/1164>

⁶⁶ Rosembuj citado en Hurtado Cárdenas, Marínés. Op. Cit., en: http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/hurtado_c_m/capitulo4.pdf

Montaño continúa el deber de todos de concurrir a los gastos públicos en virtud de su capacidad contributiva es expresión de la obligación de solidaridad económica, política social.”⁶⁷

Tengo que insistir al recordar que de la Constitución Política de la República del Ecuador, en su Art. 1 lo define como un Estado Social de Derecho, motivo por el cual las autoridades y todos los habitantes están sujetos al régimen de derecho, adicionalmente obligadas a velar por el bienestar de todos los habitantes, por ello todos tenemos el deber de pagar tributos⁶⁸, para el sostenimiento del gasto público; dentro de éste Estado Social, se garantiza la propiedad en toda sus formas siempre que cumpla con su función social, y se establece la redistribución de los ingresos y la riqueza.⁶⁹ Sin que se pueda olvidar el principio de solidaridad que rige el sistema económico y como deber de los ecuatorianos.⁷⁰

Hurtado manifiesta que “El criterio ambiental de la legitimidad y justificación del tributo tiene como soporte, en opinión de Rosembuj, **el principio de “quien contamina paga”**, el cual es utilizado para revelar la capacidad contaminante y para connotar su contenido económico y social (solidaridad colectiva) de frente al deber de contribuir al gasto público, conforme a la capacidad económica. Este principio busca asignar costos económicos por el deterioro de los recursos naturales. Es decir, demanda que sea el

⁶⁷Montaño Galarza, Cesar; La Obligación de Contribuir y los Principios de la Tributación en las Constituciones de los Estados Miembros de la Comunidad Andina, en Tópicos Fiscales Contemporáneos. CUCEA, Octubre de 2003. Págs. 229 a 231.

⁶⁸ Art. 97 Numeral 10 Constitución Política de la República del Ecuador, Op. Cit. pág 40

⁶⁹ Art. 30 ibídem. pág. 15.

⁷⁰ Ibídem Pág 83: **Art. 242.**- La organización y el funcionamiento de la economía responderán a los principios de eficiencia, **solidaridad**, sustentabilidad y calidad, a fin de asegurar a los habitantes una existencia digna e iguales derechos y oportunidades para acceder al trabajo, a los bienes y servicios; y a la propiedad de los medios de producción. Y **Art. 243.**- Serán objetivos permanentes de la economía:

1. El **desarrollo socialmente equitativo, regionalmente equilibrado, ambientalmente sustentable** y democráticamente participativo; en relación con deberes y responsabilidades establecidos para los habitantes del Ecuador en el **Art. 97** numerales 4, 10 11, **promover el bien común**, anteponer el interés general al personal, pagar impuestos y **solidaridad en el disfrute y ejercicio de los derechos, bienes y servicios**; ibídem pág. 39; en armonía con la garantía de la propiedad mientras cumpla la función social Art. 30 ibídem, pág. 15. Adicionalmente el Art. 89 numeral 2 de la Constitución permite establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientales sanas. Ibídem. Pág. 15.

contaminador quien soporte el costo de las medidas de reducción de la contaminación impuestas por la administración para conseguir niveles aceptables de calidad ambiental. La pretensión de este principio reside en que no sea la colectividad la que se encargue de sufragar los gastos de prevención e indemnización por el deterioro causado.”⁷¹

Criterio que considero adecuado pues como se cito anteriormente en el Ecuador todos estamos obligados al pago de tributos y a velar por el bien común, frente al interés particular, por tanto se deben establecer mecanismos para sostener los gastos públicos de remediación y mitigación ambiental, entre ellos el establecimiento de tasas o de estímulos fiscales en el primer caso para sostener los gastos y en el segundo caso para promover cambios de conducta ambientalmente favorables. No es necesario considerar como absoluto el principio de capacidad contributiva, pues los tributos pueden ser establecidos con fines extrafiscales como se analizó anteriormente para cumplir con los fines del Estado, sin desconocerlo del todo pues la idea de la tributación con fines extrafiscales es precisamente internalizar las externalidades negativas producto de una determinada actividad económica en base a la cual se puede establecer la capacidad contributiva.

2.3 DISTINTAS ORDENANZAS AMBIENTALES QUE FIJAN TASAS:

⁷¹ Rosembuj, Tulio: “Los Tributos y la Protección del Medio Ambiente”. Ediciones Jurídicas S.A. Editorial Marcial Pons: Madrid, 1995, p. 245 en Hurtado Cárdenas, Marínés. Op. Cit., en:http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/hurtado_c_m/capitulo4.pdf. Hurtado observa que el presupuesto de hecho de las contribuciones ambientales no representa una riqueza y tiende a apartarse de la cualidad objetiva del principio de capacidad contributiva. El presupuesto de hecho de estas contribuciones se determina con elementos diferentes a la riqueza, es decir, por la existencia de una capacidad objetiva para contaminar y coincide con García Bueno al no tener las contribuciones ambientales un fin recaudatorio y a consecuencia de esto al no tener como finalidad satisfacer el gasto público, sino la de contribuir al desarrollo de la política económica social, no se vinculan totalmente al principio de capacidad contributiva.

Aimeé Figueroa se refiere los distintos cobros (impuestos o derechos)⁷², utilizados por los estados, en el campo de la fiscalidad ambiental, y que se están aplicando en las políticas públicas:

“Impuestos sobre emisiones o descarga.- “Consisten en la fijación de un derecho impositivo sobre una cierta cantidad o volumen de algún contaminante emitido a la atmósfera, aguas superficiales o suelos” (QUADRI DE LA TORRE G. 1994-1:35). Pueden ser calculados en función de la cantidad y/o calidad de los contaminantes vertidos.

Impuestos sobre productos.- Se aplican a “ciertos productos cuyo proceso, materiales o canales de disposición final ejercen impactos ambientales considerables; cada usuario o agente va a pagar el impuesto hasta el punto en que éste sea equivalente al beneficio o satisfacción marginal que le reporte su consumo o utilización” (ibid. P. 36).

Derechos de uso o acceso (cánones por servicio prestado).-“Son pagos destinados a cubrir los costos del tratamiento colectivo o público de los desechos” (OCDE 1994:30). Estos costos pueden ser por la creación, operación o ampliación de la infraestructura como los sistemas de drenaje o plantas de tratamientos de residuos.

Cánones Administrativos.- Son cobros hechos por el control, verificación o autorización de tecnologías o sistemas requeridos por la legislación ambiental.”⁷³

Los municipios en el Ecuador, vienen fijando tasas ambientales para financiar básicamente las actividades administrativas de incidencia ambiental (v.g. servicios de monitoreo y verificación de los niveles permisibles de contaminación), el manejo y restauración de las microcuencas que abastecen del líquido vital, a las respectivas

⁷² Al respecto puntualiza que “Se detectan cuatro tipos de cobros, que pueden adoptar la forma de impuestos o derechos (instrumento clásico para combatir las externalidades negativas) y que la OCDE llama cánones. Estos instrumentos responden al principio “el que contamina paga”, ya que gravan emisiones o descarga (vertidos), servicios prestados (*user charges*), productos e insumos, y acceso, uso o servicios administrativos.”

⁷³ Figueroa Neri, Aimeé: “Fiscalidad y Medio Ambiente en México”, Editorial Porrúa, México, 2000, págs. 48 y 49.

ciudades, por la explotación de maderas nativas y para el mantenimiento y mejoramiento de vías de acceso.

Antes de iniciar la revisión de estas ordenanzas, sirve puntualizar que en ellas se fijan también incentivos, a favor de quienes adopten procedimientos de tutela ambiental, cuya revisión se cumplirá en el siguiente capítulo.

2.3.1 ORDENANZAS ORIENTADAS A PREVENIR Y CONTROLAR LA CONTAMINACIÓN AMBIENTAL

Las ordenanzas expedidas para *prevenir y controlar la contaminación ambiental* en el país, fijan tasas redistributivas para financiar actividades administrativas: los servicios de monitoreo y verificación técnica de los niveles permisibles de contaminación, y los servicios de muestreo y análisis de descargas líquidas y emisiones a la atmósfera, orientados a la obtención de un permiso ambiental de funcionamiento, por parte de los sujetos de control.

En algunos casos, establecen un glosario de términos para la adecuada aplicación de sus disposiciones, y que respecto al principio contaminador-pagador, puntualiza:

“Será responsabilidad de quien contamina, pagar los costos de las medidas de prevención y control de la misma. Por ende, el contaminador pagará el valor de los daños causados o su reparación –cuando esto último fuere posible- y cancelará la multa impuesta por la autoridad municipal.”⁷⁴

En España, el canon andaluz de vertidos al mar, financia también actividades administrativas, conforme lo detalla el Dr. Francisco Adame Martínez:

⁷⁴ Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, agroindustriales, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Latacunga Registro Oficial N° 341, 25 de mayo de 2004, pág 31. En este mismo sentido, véase la Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, de servicios, florícolas y otros de carácter peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Riobamba, Registro Oficial N° 441, 13 de octubre de 2004, pág.40.

“Este tributo, que fue creado por la Ley 7/94, de 18 de mayo, de Protección Ambiental, grava los vertidos autorizados a las aguas litorales. Se trata de un tributo que puede calificarse a nuestro juicio como ambiental, ya que de conformidad con lo previsto en el artículo 61.1 de la citada Ley su recaudación se afecta a financiar labores de vigilancia del cumplimiento de los niveles de emisión autorizados y obras de saneamiento y mejora en general de la calidad de las aguas litorales.”⁷⁵

En esta sede es importante destacar que otros estados, para prevenir y controlar la contaminación ambiental, han fijado tributos por la emisión de contaminantes⁷⁶, que obedecen al principio quien contamina, paga. Con este procedimiento, se grava la actividad contaminante, internalizando los costes derivados de las actuaciones distorsionadoras del medio ambiente⁷⁷.

Dentro de las ordenanzas orientadas a prevenir y controlar la **contaminación ambiental**, en el Ecuador, se pueden agrupar:

1.- Las ordenanzas para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas (estas

⁷⁵ Adame Martínez, Francisco: “Los Tributos Ambientales de las Comunidades Autónomas desde la perspectiva constitucional”, en el III Seminario Iberoamericano de Derecho Tributario: Hacienda Autonómica y Local, Tórculo Artes Gráficas S.A., pág. 49.

⁷⁶ Gutman, Pablo, en <http://www.tierramerica.net/cincoderio/nuevaeconomia.shtml> se refiere a las tasas como instrumentos de gestión ambiental, adoptados por los Estados en los últimos quince años: “Tasas por emisión de contaminantes. A las empresas se les cobra una cuota por unidad de descarga de contaminantes en el ambiente. Se trata de motivar a las empresas a tratar sus efluentes y así reducir la contaminación. Cada empresa queda en libertad de decidir cuánto trata y cuánto paga. El objetivo es llegar a controlar la descarga del conjunto de la industria. Se aplica en Francia, Holanda y Alemania.”

⁷⁷ Tribunal Constitucional Español, Sentencia 289/2000 citada en Adame Martínez, Francisco. Op. Cit., pág. 37. También existen impuestos de carácter ambiental, que regulan este tema, así por ejemplo, en España, la Comunidad Autónoma de Galicia tiene un impuesto sobre la contaminación atmosférica, sobre el cual, Adame Martínez, Op. Cit., pág. 495 señala: “El impuesto, que reproduce la *Taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique*, vigente en Francia desde 1985, es un tributo proporcional sobre las emisiones contaminantes, emitidas a la atmósfera por las plantas térmicas. El impuesto, que tras una fase transitoria de aplicación entró en vigor en el 2000, es un tributo de carácter finalista, cuyos recursos deben ser destinados obligatoriamente a financiar el gasto ambiental de la comunidad gallega, grava las emisiones de anhídrido sulfúrico y de óxidos de azufre, producidos por plantas térmicas que superen un umbral mínimo de potencia térmica.”

ordenanzas, con texto similar, han sido expedidas en varios cantones: Antonio Ante⁷⁸, y 2.- las ordenanzas para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales entre las que se encuentran: la Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, agroindustriales, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Latacunga⁷⁹ y la Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, de servicios, florícolas y otros de carácter peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Riobamba.⁸⁰

Estas ordenanzas prevén como mecanismos para la protección de la calidad ambiental: la obtención de un certificado de registro y permiso ambiental, por parte de los sujetos de control, para funcionar legalmente.

Los sujetos de control de estas ordenanzas, lo constituyen básicamente los establecimientos asentados físicamente en el cantón respectivo, se hallen o no domiciliados en el mismo, dedicados a las actividades industrial, pequeña industria, agrícola, florícola, de servicios, artesanal, así como en general aquellos que constituyan fuentes fijas de generación de desechos peligrosos no domésticos previstos en el “Convenio de Basilea el Control de los Movimientos Transfronterizos de los Desechos Peligrosos y su Eliminación”⁸¹

⁷⁸ Registro Oficial N° 661, 12 de septiembre de 2002, págs. 31-40; Ibarra, Registro Oficial N° 640, 14 de agosto de 2002, págs. 32-40; Montecristi, Registro Oficial N° 57, 8 de abril de 2003, págs. 31-40; Otavalo, Registro Oficial N° 655, 4 septiembre 2002, págs. 28 a la 37; Pelileo, Registro Oficial N° 730, 23 de Diciembre de 2002, págs. 29-38; Pedro Moncayo, Registro Oficial N° 68, 24 de abril de 2003, págs. 25-34; Portoviejo, Registro Oficial N° 728, 19 de diciembre de 2002, p. 29-38; Salcedo, Registro Oficial N° 335, 14 de mayo de 2004, págs. 25-34; Espejo, Registro Oficial N° 262, 3 de mayo de 2006, págs. 29 – 39;

⁷⁹ Registro Oficial N° 341, 25 de mayo de 2004, pág. 30-39.

⁸⁰ Registro Oficial N° 441, 13 de octubre de 2004, págs. 39-46.

⁸¹ Vg. el Art. 4 de la Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Antonio Ante, Op. Cit., pág. 33 o el Art. 4 de la Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, agroindustriales, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Latacunga, Op. Cit., pág. 32.

Para obtener el permiso ambiental, los sujetos de control deben demostrar su cumplimiento de unos niveles máximos permisibles de contaminación, a través de un Informe Técnico Demostrativo. Luego, estos establecimientos ingresan automáticamente a un Programa de Monitoreo de Cumplimiento de Normas Técnicas y que consiste en el monitoreo que realizará el Departamento de Higiene o de Control Ambiental, a través de visitas a los mismos (anuales o bianuales, varía según la regulación establecida en cada ordenanza), para verificar el cumplimiento de los niveles máximos permisibles de contaminación, mediante caracterizaciones de sus desechos líquidos o emisiones a la atmósfera.⁸²

Se establece que los sujetos de control que sobrepasan los niveles máximos permisibles de contaminación, no podrán obtener el permiso ambiental y que “los incumplidores estarán sujetos a los cargos por contaminación, mediante los cuales se conminará al acatamiento de dichos niveles en los plazos determinados por la autoridad o, caso contrario, al pago de los mismos.”⁸³

Las sanciones fijadas son pecuniarias (imposición de multas) y administrativas, como la suspensión del permiso ambiental y la clausura del establecimiento. Estas ordenanzas conminan, asimismo, al infractor, a la reparación de daños, cuando fuere posible.⁸⁴

Las tasas son generadas por el servicio de monitoreo y verificación, en algunas ordenanzas y constituyen fuente de financiamiento de la autoridad ambiental municipal:

⁸² Sobre este particular, puede verse los Arts. 12 y 14 de la Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Antonio Ante, Op. Cit., págs. 33 y 34.

⁸³ Art. 17 de la Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Antonio Ante, Op. Cit., pág. 34, o Art. 17 de la Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, agroindustriales, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Latacunga, Op. Cit., pág. 33.

⁸⁴ Arts. 25 y 26 de la Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Antonio Ante, Op. Cit., págs. 36 y 37.

“Art. 46.- FUENTES DE FINANCIAMIENTO.- La estructura administrativa y logística, y los servicios ambientales que preste la autoridad ambiental municipal para la cabal aplicación de los mecanismos de control previstos en esta ordenanza, serán financiados con cargo a: b) Los ingresos percibidos por las tasas ambientales y derechos, así como por la recaudación de multas impuestas en la aplicación de esta ordenanza (...).”⁸⁵ No está claro que se debe entender por derechos o su naturaleza.

“Art. 47.- TASA POR EL SERVICIO DE MONITOREO Y VERIFICACIÓN.- El hecho generador de esta tasa es el servicio, a cargo de el Municipio o de la empresa a quien se le concesione, de monitoreo y verificación técnica de los niveles permisibles de contaminación de los desechos generados por las fuentes fijas sujetos al control. Con esta tasa se cubrirá el cien por cien del servicio antes mencionado y su cancelación será un requisito indispensable para que dichos sujetos puedan obtener el permiso ambiental.”⁸⁶ El cuestionamiento que surge en este momento es, si existe una empresa concesionaria quién fija el monto por los servicios prestados, el monto de la tasa y quién la cobra el importe respectivo al contribuyente, considero que debería ser el mismo Municipio.

2. En el Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (Libro 3)⁸⁷, dentro de su Capítulo VI “de las Tasas por Servicios Administrativos”, se encuentran agregados dos artículos, que crean la tasa por el servicio de muestreo y análisis de descargas líquidas y emisiones a la atmósfera (Art. III.115-A), y la tasa por el

⁸⁵ Art. 46 de la Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Antonio Ante, Op. Cit., pág. 39 y Art. 46 de la Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, agroindustriales, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Latacunga, Op. Cit., pág. 38.

⁸⁶ Art. 47 de la Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Antonio Ante, Op. Cit., pág. 39.

⁸⁷ Ordenanza Municipal 1, Registro Oficial N° 226, 31/DIC/1997.

otorgamiento del permiso de descargas líquidas o emisiones a la atmósfera (Art. III.115-B)⁸⁸

Aunque los tributos en referencia cubren costos por “servicios administrativos”, éstos se orientan finalmente, a financiar acciones medioambientales.

La primera tasa, fija el monto de 10 salarios mínimos vitales para el caso de descargas líquidas y 12 salarios mínimos vitales para el caso de emisiones atmosféricas, este valor se paga una vez al año, en las ventanillas de recaudaciones del Municipio de Quito.

La tasa por otorgamiento de permiso, tiene un monto de cinco (5) salarios mínimos vitales generales, el mismo que tendrá una duración de dos años a partir de su otorgamiento, siendo su ente acreedor la administración zonal respectiva, a donde deberá acercarse el contribuyente, previa la obtención del permiso o su renovación.⁸⁹

El Art. III.115-C, determina que los sujetos pasivos de estas tasas son: “las personas naturales o jurídicas, tanto públicas como privadas sean como propietarios o representantes legales, que ejerzan actividades en: plantas o bodegas industriales, emplazamientos agropecuarios o agroindustriales, locales comerciales o de servicios, que produzcan u originen descargas líquidas no domésticas, emisiones de partículas o gases capaces de contaminar el suelo, los cuerpos de agua y la atmósfera.”⁹⁰

De manera similar, el Reglamento de la Ordenanza Municipal para la prevención y control de la contaminación de los ríos Quinindé, Blanco y todos los ríos que bañan el cantón y sus respectivos afluentes; producidas por las descargas líquidas, industriales y las emisiones hacia la atmósfera⁹¹, expedido por la Ilustre Municipalidad del Cantón Quinindé, establece en el Art. 23 la tasa por el servicio de muestreo y análisis de descargas líquidas y emisiones a la atmósfera y en el Art. 24 la tasa por otorgamiento de

⁸⁸ Ordenanza Municipal No. 12, publicada en Registro Oficial N° 226 de 5 de julio de 1999, pág. 31.

⁸⁹ Arts. III 115-A y III 115-B, Ordenanza Municipal No. 12, publicada en Registro Oficial N° 226 de 5 de Julio de 1999, pág. 31.

⁹⁰ Ordenanza Municipal No. 12, publicada en Registro Oficial N° 226 de 5 de Julio de 1999, pág. 31.

⁹¹ Registro Oficial N° 289, 1 de octubre de 1999, págs. 10-17.

permiso de descargas líquidas o emisiones a la atmósfera.⁹² Los sujetos pasivos de esta obligación, son iguales a los establecidos por el Art. III 115-C del Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (Libro 3), ya citados.

Aunque son tasas con una finalidad ambiental considero que no están bien estructuradas ya que se cobran por igual a todos los sujetos pasivos independientemente del tipo de actividad que desempeñen o cuan contaminante sean las descargas o desechos vertidos, lo que provocaría que al pagar la tasa por permiso, los contribuyentes se sientan autorizados a contaminar, independientemente del grado de daños que produzcan, por tanto debe revisarse tal situación y establecer escalas diferenciadas del monto de la tasa, en relación al tipo de actividades contaminantes, así como también que el pago de la tasa no les exime de la responsabilidad penal en caso de excesos de vertidos en relación a límites permitidos.

2.3.2 ORDENANZAS ORIENTADAS A TUTELAR BIENES AMBIENTALES

1. Ordenanzas que tutelan el agua:

Algunos municipios expiden ordenanzas de creación de programas de servicios ambientales, orientados a la protección del agua en sus respectivos cantones, y financiados a través de tasas, v.g. la Ordenanza para la creación y ejecución del Programa de Servicios Ambientales del Cantón El Chaco⁹³, la Ordenanza de creación del Programa de servicios ambientales para la protección de la cantidad y calidad de

⁹² “Art. 23.- TASA POR MUESTREO Y ANALISIS DE DESCARGAS LÍQUIDAS Y EMISIONES A LA ATMÓSFERA.- Se crea la tasa por el servicio de muestreo y análisis de descargas líquidas y emisiones a la atmósfera, cuyo monto será de: 10 salarios mínimos vitales para el caso de descargas líquidas y 12 salarios mínimos vitales para el caso de emisiones atmosféricas. Esta tasa será pagada de manea obligatoria una vez al año, en las ventanillas de recaudaciones del Municipio de Quindé.(...) Art. 24.- Tasa por Otorgamiento de Permiso.- Se crea la tasa por el otorgamiento del permiso de descargas líquidas o emisiones a la atmósfera cuyo monto será de cinco (5) salarios mínimos vitales generales, el mismo que tendrá una duración de dos años a partir de su otorgamiento. Previa la obtención del permiso o de su renovación al contribuyente, deberá acercarse a la Administración Municipal para proceder al pago de la tasa establecida”.

⁹³ Registro Oficial N° 460, 12 de noviembre de 2004, págs. 31-33

agua de la ciudad de Piñas⁹⁴, la Ordenanza para la creación del Programa Ambiental para la Protección de la Cantidad y Calidad del Agua de Echeandía⁹⁵, la Ordenanza para la creación del Programa de protección de la cantidad y calidad de agua para la ciudad de Alamor⁹⁶, y la Ordenanza que regula el servicio de agua potable, y la creación de las tasas de alcantarillado sanitario y establece el programa de servicios ambientales para la ciudad de Celica y para el funcionamiento de éste, se crea la tasa por servicios ambientales incorporada a la planilla de consumo del agua para contribuir con el financiamiento para el manejo y restauración de las microcuencas.⁹⁷

Para el funcionamiento de estos programas de servicios ambientales, dirigidos a la protección de la cantidad y calidad de agua, se crean tasas, que financian el manejo y restauración de las microcuencas que abastecen del líquido vital, a las respectivas ciudades. Los valores recaudados por este tributo, se depositan en un fondo, orientado al cumplimiento de este fin específico y que también recibe donaciones o aportes, para su funcionamiento.

Los valores de este fondo, pueden tener múltiples modalidades en su inversión, de acuerdo con los intereses de cada municipio y consisten básicamente en: el establecimiento de mecanismos de compensación con los propietarios, como la implementación de proyectos productivos, arreglos de caminos vecinales, obras comunales, reducción en el pago de impuestos, etc., otra modalidad es el pago monetario a los propietarios, como retribución por concepto de cambio de uso del suelo, de ganaderías a áreas de restauración o como retribución por protección de matas ciliares, construcción de cercas para formación de matas ciliares, construcción de

⁹⁴ Registro Oficial N° 279, 29 de mayo de 2006, págs. 36-38

⁹⁵ Registro Oficial N° 382, Suplemento, 23 de octubre de 2006, págs. 38-40.

⁹⁶ Registro Oficial N° 384, 25 de octubre de 2006, págs. 34-36

⁹⁷ Registro Oficial N° 205, 8 de febrero de 2006, págs. 33-39

abrevaderos para el ganado, construcción de puentes de paso de ganado para la protección de la calidad de agua y la compra de los terrenos a los propietarios.

En estas ordenanzas se prevé asimismo, la constitución de comités de gestión, para apoyar las acciones de los programas de servicios ambientales, implementados en los respectivos cantones.

Las tasas fijadas por estas ordenanzas, tienen algunas variantes, en relación con los hechos que se gravan. Así por ejemplo, el Gobierno Municipal de Piñas, el Ilustre Concejo Municipal del Cantón Celica, el Concejo Municipal de Puyango y el Ilustre Concejo Municipal de El Chaco, establecen un valor (en centavos de dólar) por cada metro cúbico de agua consumida, lo cual me parece correcto ya que existe una íntima relación entre el consumo de agua y la necesidad de protección de las fuentes hídricas, mientras que el Gobierno Local del Cantón Echeandía grava la tasa por protección de fuentes hídricas en las planillas de impuesto predial.

El agua, como bien jurídico ambiental, también es tutelada por la ordenanza que declara como zonas de reserva y protección natural las cuencas hidrográficas de los ríos: Yumaza y San Francisco en el Cantón Gualaquiza⁹⁸, y que fija una tasa ambiental en los siguientes términos:

“Art. 16.- Para el pago de préstamos, servicios ambientales, salarios y sueldos del personal de control y actividades de recuperación de las cuencas, considerados gastos corrientes, se financiará a través de la imposición de una tasa de 0.50 centavos de dólar por metro cuadrado de construcción y de 0.50 centavos de dólar por metro cuadrado de terreno en el impuesto a los predios urbanos de la ciudad de Gualaquiza y de cinco dólares por predio en el impuesto a los predios rústicos del cantón Gualaquiza, por el año 2005 y a partir del año 2006 se pagará una tasa de un centavo de dólar por metro

⁹⁸ Registro Oficial N° 99, de 8 de Septiembre de 2005 y Registro Oficial N° 255, 21 de abril de 2006, págs. 37 y 38.

cuadrado de construcción y de un centavo de dólar por metro cuadrado de terreno en el impuesto a los predios urbanos de la ciudad de Gualaquiza y de cinco dólares por predio en el impuesto a los predios rústicos del cantón Gualaquiza”⁹⁹, y establece en el Art. 18 que “Las asignaciones presupuestarias municipales de inversión se los utilizará exclusivamente para la adquisición de terrenos u obras físicas necesarias en la cuenca, el personal administrativo se financiará con lo que establece en artículo 16.”¹⁰⁰

Aunque los fines extrafiscales de esta tasa están orientados a la tutela ambiental, se observa que ésta recae sobre hechos imposables ya gravados, y ajenos a la materia ambiental como son el número de metros de terreno y de metros de construcción en relación con el impuesto al predio urbano, gravando dos veces un mismo hecho imponible el tamaño de los predios urbanos y rústicos. Quizá el sentido fue tomar en cuenta el tamaño de los predios y su construcción para valorar la capacidad contributiva o de contaminación por uso del suelo pero esto debe ser aclarado.

2. Ordenanzas que tutelan otros bienes llamados ambientales: bosques, caminos, senderos.

Existe una extensa gama de ordenanzas “ambientales”, orientadas a cumplir diversos objetivos dentro de la materia y establecer incentivos para la protección del ambiente. Sus disposiciones se ocupan de la tutela y conservación de bienes ambientales como los bosques, con cuyo fin crean tasas por la explotación de maderas nativas, por ejemplo. Pero también se puede encontrar, ciertas ordenanzas, que se las auto define como

⁹⁹ Reforma a la Ordenanza que declara como zonas de reserva y protección natural las cuencas hidrográficas de los ríos: Yumaza y San Francisco, Art. 1, reformativo del Art. 16, Registro Oficial N° 255, 21 de abril de 2006, pág. 37.

¹⁰⁰ Ordenanza que declara como zonas de reserva y protección natural las cuencas hidrográficas de los ríos: Yumaza y San Francisco, Registro Oficial N° 99, de 8 de Septiembre de 2005, pág. 35.

“ambientales”, orientadas a la conservación de caminos y senderos, que no pasan de constituir meros peajes¹⁰¹ que se cobran a los sujetos que transitan por los mismos.

Entre estas ordenanzas, destacan las siguientes:

La Ordenanza que declara a Loreto como Cantón Ecológico¹⁰², cuyo objetivo general es “Operativizar e impulsar la aplicación de las políticas ambientales cantonales y nacionales, así como la ejecución de proyectos y programas en pos de la búsqueda permanente de un desarrollo que armonice la relación del ser humano y la naturaleza, de forma responsable y solidaria, así como desarrolle el turismo ecológico de la zona”¹⁰³, establece como tarea del Gobierno Municipal:

“Art. 28.- Incentivar de manera social, moral y económicamente a los propietarios con más del 40% de cobertura de bosques en sus propiedades. Créase una tasa por m³ de madera nativa extraída (reinvertir en labores de conservación).”

Esta “tasa ambiental”, carece de los elementos necesarios para su configuración como tributo, por falta de base imponible y procedimientos recaudatorios, su finalidad orientada a “reinvertir en labores de conservación”, no prevé las modalidades a través de las cuales debe cumplirse, discrimina las propiedades por cobertura de bosque mayor al 40% del total de su extensión, pueden haber grandes propietarios con menos de ese porcentaje de cobertura que también exploten la madera y por ello ser considerados exentos del pago de la tasa.

La Ordenanza que regula la gestión, manejo y protección del medio ambiente y los recursos naturales del Cantón Gonzanamá¹⁰⁴, establece en el Art. 16: “Están sujetos al pago de tarifas por los servicios que preste la Unidad del Medio Ambiente y por el uso y aprovechamiento de los bienes que se encuentran en el lugar los siguientes conceptos:

¹⁰¹ El Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos, 2006, Op. Cit., pág. 33, entiende por peaje a los “Ingresos provenientes de la tarifa por el derecho al tránsito en autopistas, carreteras, vías, puentes, etc.”

¹⁰² Registro Oficial N° 280, 30 de mayo de 2006, págs. 26-33

¹⁰³ Ibídem. Capítulo III pág. 28.

¹⁰⁴ Registro Oficial N° 278, 25 de mayo de 2006, págs. 31- 36

- I) Tasas de mitigación de impacto ambiental por el uso de la vida; y,
- II) Tasa para el permiso de explotación de madera útil y madera muerta.

Las tasas y tarifas para el desarrollo de estas actividades y otras serán establecidas por el Directorio Ejecutivo de la corporación.”

En esta ordenanza, se puede observar, adicionalmente, que entre las fuentes de financiamiento para la gestión, manejo y administración de las áreas y recursos naturales (bosques, páramos, cuencas hidrográficas) se encuentran los valores que se obtengan por el cobro de tasas ambientales y por los servicios que preste la Unidad de Gestión Ambiental, de conformidad con un plan operativo y su presupuesto correspondiente. (Arts. 28, literal c y 29).

Es evidente la poca claridad de los conceptos por los cuales debe pagarse la tasa ya que no se entiende que debe entenderse por “mitigación de impacto ambiental por uso de la vida” que tipo de uso de la vida no produce impacto ambiental. Que debemos entender por explotación de madera útil o madera muerta. Acaso debemos calificar de madera útil para el medio ambiente o útil para la construcción, etc. Por último se dan atribuciones al Directorio de una corporación para que fije las tasas y las tarifas, atentando así contra los principios constitucionales y legales, ya que el monto de la tasa y las tarifas deben constar en la ordenanza no puede delegarse esa facultad del concejo cantonal a un directorio.

La Ordenanza sustitutiva que crea la tasa para protección, conservación ambiental de los balnearios del Cantón Santa Elena:¹⁰⁵

Los considerandos de esta tasa, establecen “Que el Art. 38 de la Ley de Gestión Ambiental, en armonía con el Art. 387 de la Ley de Régimen Municipal, autoriza a los

¹⁰⁵ Registro Oficial N° 295, 20 de junio de 2006, págs. 35-37

municipios, con fines de protección y conservación ambiental a crear tasas que se invertirán en la jurisdicción en que fueran recaudadas”¹⁰⁶.

El Art. 38 de la Ley de Gestión Ambiental, se refiere a las “tasas por vertidos y otros cargos” con fines de protección y conservación ambiental, fijadas y administradas por los municipios, en el mantenimiento y protección ecológica de la jurisdicción en que se generan, mientras que el Art. 387 de la Ley de Régimen Municipal, corresponde al Capítulo IV de esta Ley Orgánica, relativo a las “tasas de rastro”, ajenas al fin ambiental que persiguen las tasas fijadas por la Ley de Gestión Ambiental.

Estas dos normas, que fijan tasas con fines distintos, no pueden atender las necesidades de vialidad y limpieza de este municipio, que conforme a estos mismos considerandos, “anualmente viene realizando ingentes egresos de su presupuesto en obras civiles para facilitar y mejorar el acceso a los balnearios: El servicio de seguridad pagando transporte y viáticos al incremento de la dotación policial de la plaza; y en servicios de recolección de desechos y limpieza de las playas; sin obtener ninguna retribución”¹⁰⁷, ni armonizar con el último de sus considerandos, que señala: “Que el Art. 334 de la Constitución de la República y el Art. 9, literal g) de la Ley especial de Descentralización del Estado y de Participación Social, prescriben que los municipios, en coordinación con la Comisión de Tránsito, podrán planificar, organizar y regular el transporte terrestre, de acuerdo con las necesidades de la comunidad”¹⁰⁸

Este mosaico normativo, constituye el sustento jurídico para expedir la ordenanza que crea la tasa “para protección, conservación ambiental de los balnearios del Cantón Santa Elena”, conforme se auto define a sí misma¹⁰⁹, pero que en el Art. 2, al fijar el hecho

¹⁰⁶ *Ibidem*, pág. 35.

¹⁰⁷ *Ibidem*, pág. 35.

¹⁰⁸ *Ibidem*, pág. 36.

¹⁰⁹ Esta Ordenanza en el Art. 1 señala que “La presente ordenanza tiene por objeto aplicar una tasa por el servicio de saneamiento e infraestructura física de los balnearios del cantón, con fines de protección y

generador, se aparta de su propia denominación: “está dado por los viajes que diariamente realizan vehículos de transportes públicos y privados de uso masivo, que arriben al Cantón Santa Elena”¹¹⁰.

Como se puede apreciar, esta mal llamada tasa ambiental, se orienta más bien, al cobro por el uso de las carreteras que conducen hacia los balnearios de este Cantón, y no a la conservación y cuidado del medio ambiente en los balnearios, por lo que es verdaderamente un peaje.

La Ordenanza que regula las actividades ecoturísticas y deportivas de aventura de las agencias de viajes en Baños de Agua Santa¹¹¹, que tiene por objeto “establecer los requisitos para la operación turística de las agencias de viajes, definir el ámbito de su competencia y establecer los derechos y obligaciones para el desarrollo de su actividad”¹¹² en una de sus disposiciones transitorias, se ocupa también de fijar “una tasa por valor ambiental”, y que consiste en un valor orientado a financiar el mantenimiento y mejoramiento de las distintas vías, por parte de los turistas:

“Artículo 45.- La utilización de senderos, caminos vecinales, puentes y vía pública será debidamente coordinada con la Ilustre Municipalidad de Cantón Baños, a través del Departamento de Turismo, en especial el pago previo de una tasa por valor ambiental a través de un ticket valorado de USD 0,50 por turista, tickets que serán adquiridos en Recaudación Municipal y cuyos fondos serán destinados porcentualmente de acuerdo con los valores de ingreso; al mantenimiento y mejoramiento de cada uno de estos senderos.”¹¹³ Se trata de un verdadero peaje que debe ser cancelado por los turistas para el mejoramiento y mantenimiento de senderos en el mencionado Cantón.

conservación ambiental que garantizan a los usuarios, disfrutar de un ambiente sano y ecológicamente equilibrado.”

¹¹⁰ *Ibidem*, pág. 36.

¹¹¹ Registro Oficial N° 114, 30 de junio de 2003, págs. 28-37

¹¹² *Ibidem*, pág. 28.

¹¹³ *Ibidem*, pág. 37.

Cabe hacer referencia a España que ha creado impuestos sobre actividades turísticas y medio ambiente, que realmente se ciñen al fin extrafiscal que están llamados a cumplir y no se reducen a fijar tarifas por el derecho al tránsito en autopistas, carreteras, vías, puentes, etc., como en el caso ecuatoriano, conforme lo ejemplifica el Impuesto sobre Estancias en Empresas Turísticas de Alojamiento en Baleares, que está destinado a la dotación de un fondo para la mejora de la actividad turística y la preservación ambiental, como lo analiza Adame Martínez:

“En concreto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley 7/2001, los ingresos obtenidos con esta figura se destinarán a la financiación de actuaciones de remodelación y rehabilitación de zonas turísticas para potenciar su calidad; recuperación, protección y gestión sostenible de espacios y recursos naturales; defensa y recuperación de los bienes integrantes del patrimonio histórico y cultural en zonas de influencia turística, así como a la revitalización de la agricultura. Estamos, pues, como fácilmente puede advertirse, ante un impuesto de carácter extrafiscal, que persigue hacer recaer los costes derivados de la regeneración del medio ambiente sobre los turistas que son los sujetos que de forma inmediata ocasionan fundamentalmente su deterioro, como consecuencia de su afluencia masiva a las islas y de los servicios necesarios para su atención.”¹¹⁴

Si bien se trata de un impuesto ajeno a la materia de estudio, en el caso del Ecuador deberá analizarse esta posibilidad a fin obtener recursos para poder mitigar los impactos ocasionados por las actividades turísticas, pero no debe continuar disfrazándose como ambientales a tasas que no cumplen con tal finalidad y que por su generalidad, son verdaderos impuestos.

¹¹⁴ Adame Martínez, Francisco. Op. Cit., pág. 41

Continuando el análisis de las ordenanzas orientadas a tutelar bienes ambientales en el Ecuador, tenemos la ordenanza que reglamenta la determinación, administración, recaudación de la tasa de prevención y control medio ambiental por el ingreso de vehículos y maquinaria motorizados al cantón Santa Cruz, provincia de Galápagos¹¹⁵.

Establece que la Municipalidad a través de un mecánico y comisario, verificará que los vehículos y maquinarias que ingresen a este Cantón cuenten con medidas del control del medio ambiente (sistemas que normalmente cuentan los que se comercializan y circulan en el Ecuador continental) y exigirá para circular por las calles de la ciudad de Puerto Ayora, el certificado ambiental correspondiente. Fija el pago de la tasa para la prevención y control del medio ambiente, cuyo monto será de un salario mínimo vital general, por cada año de antigüedad del vehículo y maquinaria que ingrese (hecho generador) al Cantón Santa Cruz.

Sin embargo, entre los elementos estructurales de este tributo, no se establece un fin presupuestario determinado, en los considerandos de creación de la ordenanza, el Municipio únicamente realiza una afectación genérica, sin importe preestablecido: “la Municipalidad de Santa Cruz, está obligada legalmente a invertir en estudios de impacto y acciones de control medio ambiental para atenuar la contaminación motorizada y la ejecución de obras de infraestructura que se realicen en su circunscripción territorial”, por esta razón resulta cuestionable su naturaleza tributaria de “tasa”, que se corresponde más con la figura de un impuesto o de un peaje que se cobra para la circulación vehicular.

La Ordenanza para la protección del medio ambiente y control de riesgos naturales del Cantón Azogues¹¹⁶, crea la “tasa de contribución especial de protección del medio ambiente” la ambigüedad de la denominación genera problemas ya que no se especifica

¹¹⁵ Ordenanza Municipal 1, Registro Oficial Sup. N° 358, 11 de enero de 2000, págs. 6 y 7.

¹¹⁶ Ordenanza Municipal 2, Registro Oficial N° 343, 8 de Junio del 2001, págs. 27-30.

si es una tasa o una contribución especial, establece que “Los recursos que se recauden por concepto de contribución especial de protección al medio ambiente, y sanciones a quienes infrinjan esta ordenanza, estará destinada a precautelar el ecosistema”¹¹⁷.

Para el pago de este tributo, el Concejo Municipal, establece dos categorías de contribuyentes: sector público y privado, quienes realizarán una contribución anual, pagando el monto de cinco y siete dólares, en su orden.¹¹⁸

Este tributo carece de una finalidad financiera directa (en el campo ambiental), toda vez que su ordenanza de constitución, la destina a precautelar “el ecosistema”, razón por la cual, su naturaleza tributaria, no corresponde a la de una tasa ambiental, sino a la de un impuesto anual, que recae en general sobre los sectores público y privado, dentro del Cantón, no se explica el porque de la distinción en el pago entre sector público y privado, debería distinguirse el tipo de actividad por grado de contaminación quizá.

La Ordenanza de protección del medio ambiente y desarrollo sustentable del cantón Quijos¹¹⁹, contiene una disposición que fija una tasa ambiental:

“Art. 17.- Tasa ambiental.- Se establece una tasa del 3% del impuesto al predio rústico y urbano, para cubrir los servicios de prevención y control del medio ambiente en beneficio de los propietarios y usuarios de bienes inmuebles ubicados en el cantón Quijos, misma que será recaudada junto con el impuesto predial”.

Se trata de un tributo muy genérico, tiene la estructura de un impuesto, no de una tasa, genera una duplicidad de hechos imposables, ajenos al ambiente ya que vuelve a gravar el predio urbano y rustico, sin que se explique la razón para ello, tomando a los bienes ubicados en el cantón como expresión de capacidad contributiva o de contaminar.

¹¹⁷ Ibídem, Art. 19, pág. 29.

¹¹⁸ Ibídem, Arts. 21 y 24, pág. 29.

¹¹⁹ Registro Oficial N° 399, 17 de noviembre de 2006, págs. 37-39.

CAPÍTULO 3

LOS INCENTIVOS FISCALES DE TIPO AMBIENTAL FIJADOS POR LOS

GOBIERNOS MUNICIPALES EN EL ECUADOR

3.1 INCENTIVOS FISCALES DE TIPO AMBIENTAL

La Constitución Política en el Art. 89. Numeral 2, establece que “El Estado tomará medidas orientadas a la consecución de los siguientes objetivos:

2. Establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas.”¹²⁰

La Ley de Gestión Ambiental, al normar los instrumentos de gestión ambiental,¹²¹ en el Capítulo V¹²² se refiere a los instrumentos de aplicación de normas ambientales, dentro de los cuales destacan, los incentivos económicos para las actividades productivas que se enmarquen en la protección de medio ambiente y el manejo sustentable de los recursos naturales (Art. 35). Dentro de los mecanismos económicos más utilizados por

¹²⁰ Constitución Política de la República del Ecuador. Op. Cit., pág. 13.

¹²¹ Los instrumentos de gestión ambiental, son definidos por este mismo cuerpo legal, en los siguientes términos: “Para efectos de esta Ley constituyen los mecanismos de orden técnico, jurídico, o de otro tipo conducentes a lograr racionalidad y eficiencia en la gestión ambiental. A través de los instrumentos técnicos y legales se establecen las obligaciones de las personas respecto al medio ambiente”. Op. Cit., pág. 24.

¹²² “CAPITULO V INSTRUMENTOS DE APLICACIÓN DE NORMAS AMBIENTALES Art. 33.- Establece como instrumentos de aplicación de las normas ambientales los siguientes: parámetros de calidad ambiental, normas de efluentes y emisiones, normas técnicas de calidad de productos, régimen de permisos y licencias administrativas, evaluaciones de impacto ambiental, listados de productos contaminantes y nocivos para la salud humana y el medio ambiente, certificaciones de calidad ambiental de productos y servicios y otros que serán regulados en el respectivo reglamento.

Art. 34.- También servirán como instrumentos de aplicación de normas ambientales, las contribuciones y multas destinadas a la protección ambiental y uso sustentable de los recursos naturales, así como los seguros de riesgo y sistemas de depósito, los mismos que podrán ser utilizados para incentivar acciones favorables a la protección ambiental.

Art. 35.- El Estado establecerá incentivos económicos para las actividades productivas que se enmarquen en la protección del medio ambiente y el manejo sustentable de los recursos naturales. Las respectivas leyes determinarán las modalidades de cada incentivo.” Op. Cit., págs. 20 y 21.

los países que cuentan con una avanzada política ambiental¹²³, Aimeé Figueroa destaca “las ayudas financieras”, como término que abarca a la variedad de formas que la administración pública utiliza para apoyar o incentivar la reducción de la contaminación y que incluye a los subsidios, los créditos blandos y los beneficios y desgravaciones fiscales. Estos últimos de particular interés en el estudio del tema propuesto:

“(…) los beneficios y desgravaciones fiscales pueden ser la amortización acelerada de equipamientos limpios, exenciones, deducciones, aplazamiento o fraccionamiento de pagos de los tributos, siempre y cuando sean en función de inversiones o medidas anticontaminantes”¹²⁴.

El Dr. Jorge Luis González Tamayo, respecto de los incentivos de carácter fiscal y tributario, puntualiza una diferenciación, de acuerdo con las actividades cumplidas por los sujetos pasivos:

“Un aspecto es conceder exenciones, deducciones o rebajas a sujetos pasivos que realicen actividades ambientalmente beneficiosas, pues en este caso, lo que se produciría es un traslado de la carga financiera que debería asumir el Estado, a favor de los sujetos que enfilen acciones y esfuerzos hacia ese propósito. Por ejemplo, podríamos pensar en la aplicación de exenciones, deducciones o rebajas establecidas a favor de empresas que tengan por objeto el reciclaje de desechos. Pero otra cosa distinta es conceder estos beneficios de carácter fiscal y tributario a favor de agentes contaminantes, con el fin de incentivar el empleo de técnicas o procedimientos menos ofensivos para el ambiente. Si analizamos el efecto económico de estas medidas, no se estaría obteniendo la aspiración de que se internalicen los costes ambientales, en aplicación al principio el que contamina paga. Verbigracia: la concesión de rebajas o

¹²³ Para Figueroa Neri, dichos mecanismos económicos comprenden: tributos y otras exacciones; mercados de derechos; sistemas de consignación (depósito/reembolso); contratos privados; privatización; ayudas financieras (subsidios, desgravaciones y créditos); fianzas y seguros.

¹²⁴ Figueroa Neri, Aimeé: “Fiscalidad y Medio Ambiente en México”. Editorial PORRUA, México, 2000, pág. 59.

deducciones a empresas que mejoren sus tecnologías, siendo que ese debería ser su deber. En forma efectiva, el Estado estaría beneficiando a determinadas empresas contaminadoras, quienes tendrían a su favor la ventaja de no asumir parte de sus costos que, en aplicación de las políticas y principios ambientales internacionales, deberían correr de su cuenta. Desde el punto de vista económico, esto implica crear distorsiones que afectarían el derecho de la competencia, pues el Estado co-financiaría rubros que son de incumbencia privada”¹²⁵.

Al tratar sobre las exenciones, como incentivos fiscales de tipo ambiental, es importante analizar la relación existente entre el poder tributario y el poder de eximir, que explica, que el mismo gobierno que tiene la potestad de aplicar gravámenes, tiene correlativamente la de dispensar su pago, cumpliéndolo muchas veces con fines extrafiscales.¹²⁶ Siendo procedente la concesión de exenciones cuando se busque fomentar ciertas actividades favorables al medio ambiente, siempre deberán ser de carácter general y no dedicadas a casos particulares, sin descuidar que uno de los objetivos de las tasas ambientales es que los contaminadores internalicen los costos por tales conductas.

También es necesario destacar, que las exenciones constituyen limitaciones a los principios tributarios de generalidad y de igualdad, como lo destaca Héctor Villegas, en relación con el Derecho Argentino:

“El límite de la generalidad está constituido por las exenciones y beneficios tributarios, conforme a las cuales ciertas personas no tributan o tributan menos pese a configurarse el hecho imponible. Estas exenciones y beneficios, sin embargo, tienen carácter excepcional y se fundan en razones económicas, sociales o políticas, pero nunca en razones de privilegios, y la facultad de otorgamiento no es omnímoda. Se observa, así,

¹²⁵ González Tamayo, Jorge Luis. Op. Cit., págs. 12 y 13.

¹²⁶ Giuliani Fonrouge, Carlos: Op. Cit., pág. 354.

que existen exenciones en favor de instituciones de beneficencia, o de promoción de ciertas actividades, tales como: culturales, artísticas, deportivas o literarias, actividades, éstas, que por beneficiar a la comunidad, deben ser alentadas con la eximición impositiva. (...) El principio de la igualdad exige trato no dispar ante similitud de capacidad contributiva no obstante, y cuando el legislador adopte medidas impositivas en procura de los objetivos del art. 67, inc. 16, de la Constitución nacional (prosperidad, progreso y bienestar), puede disponer distinciones en tanto no sean arbitrarias, es decir, no obedezcan a propósitos de injusta persecución o indebido beneficio (“Fallos”, 270-374; 295-758).¹²⁷

Considero que en el caso ecuatoriano las normas Constitucionales y legales permiten establecer exenciones o estímulos fiscales, para fomentar ciertas actividades, como por ejemplo las encaminadas a la protección del medio ambiente, estas exenciones en el caso de las tasas deben estar fundadas en un análisis de sus razón de ser y necesidad, y deben ser orientadas a la consecución de objetivos cuantificables, no pueden darse exenciones para beneficiar solo a una determinada persona, porque ello se atentaría contra el principio de igualdad y generalidad, por ello deben beneficiar todo a aquel que se dedique a una determinada actividad, considerada necesaria de ser incentivada, las exenciones deberán estar establecidas en la misma ordenanza que crea la tasa.

3.2 DISTINTAS ORDENANZAS AMBIENTALES QUE FIJAN INCENTIVOS FISCALES

Las ordenanzas municipales para la protección ambiental, suelen establecer incentivos económicos, pero que en muy limitadas ocasiones tienen carácter fiscal y tributario,

¹²⁷ Villegas, Héctor: “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”. Tomo 1. Ediciones Desalma, Buenos Aires, Argentina, 1984, tercera edición, págs. 187 y 190. Sobre este mismo asunto, Giuliani Fonrouge, Op. Cit., pág. 372, señala : “El beneficio de la dispensa de impuestos que consideramos al tratar del poder de eximir, constituye excepción al principio de generalidad de la tributación, pero tienen validez constitucional por no otorgarse como antaño por razones de clase, linaje o casta, sino por circunstancias de orden económico o social, razonablemente apreciadas por el Poder Legislativo, y con el propósito –por lo común- de lograr una efectiva justicia social o de fomentar determinadas actividades convenientes para la comunidad o para facilitar el desarrollo de algunas regiones del país”

razón por lo cual, no se orientan a disuadir el cumplimiento de actividades contaminantes y fomentar aquellas protectoras del entorno ambiental.

Aunque esta no es la sede para cumplir una revisión pormenorizada de la multiplicidad de dichos incentivos económicos (no fiscales), vale destacar que los municipios disponen que los ingresos generados por estas ordenanzas, se destinen a financiar proyectos de investigación científica tendentes a promocionar la utilización de tecnologías limpias y energías alternativas en los procesos productivos, subvencionar campañas de difusión y promoción de cumplimiento de ordenanzas ambientales; así como las de educación y concienciación ambientales de la población.¹²⁸

Prevén la publicación de un listado con los sujetos de control que han dado cumplimiento a sus disposiciones de carácter ambiental y la entrega anual de un premio, en ceremonia solemne durante las fiestas de cantonización.¹²⁹

Destacan que las autoridades cantonales velarán para que los propietarios de bosques nativos que los conserven y los manejen sustentablemente, reciban incentivos financieros con el fin de apoyarles en las labores de conservación; y, asimismo, que para fomentar el establecimiento de industrias y comercios sustentables, los municipios tendrán como prioridad establecer incentivos económicos.¹³⁰

A continuación se revisan las disposiciones normativas de las ordenanzas municipales que expresamente hacen relación con incentivos de tipo fiscal:

Los programas de servicios ambientales municipales, para la protección del agua, se financian a través de tasas, cuyos valores recaudados se invierten en acciones de

¹²⁸ V.g. las ordenanzas para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas, vistas en el capítulo anterior.

¹²⁹ V.g. las ordenanzas para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas, la Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, de servicios florícolas y otros de carácter peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Riobamba, Arts. 35 y 36, Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, florícolas, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Rumiñahui, Arts. 24 y 25.

¹³⁰ Véase la Ordenanza que declara a Loreto como Cantón Ecológico, RO N° 280, 30 de mayo de 2006, Capítulo I y Art. 28, págs. 28 y 31.

protección y restauración de las áreas de interés hídrico (como por ejemplo el pago de los propietarios de las áreas de importancia hídrica, a fin de incentivarlos a su conservación y restauración e inclusive a venderlos a los municipios). Entre estas acciones, destaca una modalidad por contener un incentivo tributario y que consiste en “Negociar con cada propietario una compensación en mutuo acuerdo con el Gobierno Municipal que no necesariamente implique un pago monetario, sino que, se establezcan otros mecanismos como (...), reducción en el pago de impuestos, entre otros”.¹³¹

La ordenanza expedida por el Distrito Metropolitano de Quito, que crea la tasa por el otorgamiento del permiso de descargas líquidas o emisiones a la atmósfera (Art. III.115-B)¹³², revisada en el capítulo anterior, establece también estímulos tributarios a favor de los sujetos de control que cumplan con normas de descargas y emisiones:

“Art. III.115-D.- EXENCIONES ESPECIALES.- Los sujetos pasivos de la tasa por otorgamiento de permiso de descargas líquidas o emisiones a la atmósfera establecida en los Arts. III.115-B y III.115-C, de este código, que previo informe expedido por la unidad administrativa a cargo del área de medio ambiente, hayan cumplido las normas de descargas y emisiones por debajo de los valores máximos permisibles en un 10%, y que dentro del período de vigencia del permiso, se hayan reubicado en una de las zonas industriales previamente definidas por el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, estarían exentos del pago de la tasa correspondiente a la renovación del permiso, por una sola vez”¹³³. El servicio prestado por el Municipio es quizá el otorgamiento del permiso para contaminar o el monitoreo y vigilancia de los niveles permisibles de contaminación. La exención del pago de una tasa de cuantía tan baja no justifica el

¹³¹ Ordenanza de creación del Programa de servicios ambientales para la protección de la cantidad y calidad de agua en la ciudad de Piñas. Op. Cit., Art. 5, pág. 37; también véase, la Ordenanza para la creación del Programa de protección de la cantidad y calidad de agua para la ciudad de Alamor. Op. Cit., Art. 7, pág. 35, entre otras ya analizadas en el capítulo anterior.

¹³² Ordenanza Municipal No. 12, publicada en el Registro Oficial N° 226 de 5 de julio de 1999, pág. 31.

¹³³ *Ibidem*, pág. 31.

cambio de ubicación de una empresa o la inversión en tecnologías que permitan reducir la contaminación por ello debe revisarse esta ordenanza y establecer mejores incentivos. La Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, florícolas, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Rumiñahui, establece la exoneración del pago de los derechos correspondientes al permiso ambiental definitivo (PAD).

Vale puntualizar que para obtener el permiso ambiental, los sujetos de control deben demostrar el cumplimiento de los niveles máximos permisibles de contaminación, a través de un Informe Técnico Administrativo.

“Art. 26.- EXONERACIÓN.- Los establecimientos que durante dos años consecutivos hayan cumplido ininterrumpidamente con las disposiciones de esta Ordenanza, serán exonerados del pago de los derechos correspondientes al PAD, en el período subsiguiente.”¹³⁴

La Ordenanza que reglamenta la “preservación y control del medio ambiente” en el Cantón Sevilla de Oro, establece en el Art. 1, literal f), relativo a su objeto, que se encuentra encaminada a “Establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas”¹³⁵. De igual manera, y con texto similar, la Ordenanza de Preservación y Control Ambiental en Gualaceo, que reglamenta la “preservación y control ambiental” establece en el Art. 1, literal f), relativo a su objeto, que se encuentra encaminada a “Establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas”¹³⁶.

El Cantón Simón Bolívar, expide la Ordenanza Municipal que se ocupa de normar el funcionamiento de su Unidad de Gestión Ambiental, que diseñará en conjunto con las

¹³⁴ Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, florícolas, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Rumiñahui, RO. N° 158 de 29 de marzo de 1999 y RO. 233 de 16 de Diciembre del 2003.

¹³⁵ Registro Oficial N° 98, 14 de junio de 2000, págs. 30-32.

¹³⁶ Registro Oficial N° 331, 22 de mayo de 2001, págs. 30-33.

demás unidades administrativas, un régimen de incentivos a la gestión ambiental que se relacionará con incentivos tributarios vinculados con el impuesto a la renta e incentivos tributarios vinculados con otros tributos municipales, entre otros.¹³⁷

La ordenanza para la preservación y control del medio ambiente, expedida en el Cantón La Maná, en el Art. 1 literal f) establece como su objeto “Establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas”¹³⁸.

Las disposiciones en cita, permiten observar que el establecimiento de incentivos fiscales, vía ordenanzas municipales en el país (salvo muy contadas excepciones), se encuentra reconocido de manera muy general, sin que existan regulaciones específicas que logren disuadir a quienes se dedican a realizar de actividades contaminantes y fomenten aquellas protectoras del ambiente. Es importante que los municipios, al fijar tasas ambientales, introduzcan exenciones y deducciones, que orienten estas conductas; no solo en cuanto a las tasas ambientales sino a los demás tributos de los cuales son beneficiarios; ya que adicionalmente los Municipios cuentan con la posibilidad de aplicar el Art. 310 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, y establecer estímulos a través de deducciones en el cobro de la tarifa los impuestos municipales tale como el predio urbano o a las patentes

Adame Martinez, al comentar a cerca del impuesto sobre la contaminación atmosférica en Galicia, España, observa que “El principal defecto que presenta este impuesto tal vez sea que no se ha establecido ningún tipo de deducción o bonificación para aquellas empresas que logren reducir sus emisiones como consecuencia de inversiones en tecnologías más limpias. Consideramos que sería conveniente si cualquier otra Comunidad Autónoma se decidiera establecer un impuesto similar al de Galicia , lo cual es posible porque se trata de un tributo que no fue recurrido ante el Tribunal

¹³⁷ Ordenanza Municipal s/n, Registro Oficial N° 232, 27 de diciembre de 2000, Art. 51, pág. 27.

¹³⁸ Ordenanza Municipal 1, Registro Oficial N° 336, 10 de diciembre de 1999, págs. 46-48.

Constitucional, que se introdujese algún tipo de incentivo en este sentido, porque en definitiva el principal objetivo con el establecimiento de este tipo de impuestos no debe ser exclusivamente recaudar sino sobre todo contribuir a la reducción de emisiones contaminantes a la atmósfera”.¹³⁹

Finalmente, se mencionan algunos estímulos fiscales que, aunque no provienen de los municipios, procuran la tutela ambiental en el país, como son los beneficios tributarios temporales y focalizados, establecidos en la Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios, y destinados a actividades productivas como la generación hidroeléctrica nueva y la eléctrica no convencional, que se produzca y venda a precios competitivos a nivel internacional (excluye expresamente a la generación termoeléctrica a base de bunker, diesel, asfalto y cualquier otro combustible contaminante), entre otras.¹⁴⁰

El Reglamento Ambiental de Actividades Mineras, establece deducciones para los titulares de derechos mineros, en los siguientes términos: “Art 24.- Deducciones.- Los titulares de derechos mineros, con sujeción a las disposiciones contenidas en el Art. 154 de la Ley de Minería, letras a), d) y e), tendrán derecho a deducir del ingreso bruto con fines tributarios los costos y gastos relativos a la preservación y restauración del ambiente, las primas de seguros que cubran riesgos de contaminación ambiental y las contribuciones a favor de los trabajadores, para capacitación ambiental.”¹⁴¹

¹³⁹ Adame Martínez, Francisco, “Los Tributos Ambientales de las Comunidades Autónomas desde la Perspectiva Constitucional” en el III Seminario Iberoamericano de Derecho Tributario: Hacienda Autonómica y Local, Tórculo Artes Gráficas, S.A., pág. 29.

¹⁴⁰ Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios. Ley 20, RO N° 148, 18 de noviembre de 2005, Art. 1. En los impuestos sobre la energía, en Europa se han introducido incentivos (vg. exenciones) por el empleo de las menos contaminantes. Adame Martínez, Op. Cit., págs. 32 y 33, cita la Directiva 2001/77/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de septiembre de 2001, relativa a la promoción de la electricidad generada a partir de fuentes de energías renovables en el mercado interior de la electricidad, en la que se insiste en que “el incremento en el uso de electricidad generada a partir de fuentes de energía renovables es una parte importante del conjunto de medidas necesarias para cumplir el Protocolo de Kyoto de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el cambio climático.”

¹⁴¹ Decreto Ejecutivo 625, Registro Oficial N° 151, 12 de Septiembre de 1997.

La Ley de Régimen Especial para la Conservación y Desarrollo Sustentable de la Provincia de Galápagos, establece en el Art. 67, una deducción por donaciones para saneamiento ambiental: “Las personas naturales o jurídicas, cualquiera sea su actividad, podrán deducir de su ingreso gravable con el impuesto a la renta, previa calificación del INGALA, las donaciones efectuadas a instituciones públicas o privadas para la realización de actividades de saneamiento ambiental, erradicación de especies introducidas, capacitación y educación, así como las demás actividades referentes a la conservación de la Provincia de Galápagos.”¹⁴²

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

1. El derecho a un medio ambiente sano está reconocido constitucionalmente en el Ecuador (Arts. 23.6 y 86), y entre sus instrumentos internacionales vigentes, en el Art. 11 del Protocolo de San Salvador. La protección ambiental, como deber primordial del Estado, está prevista en el Art. 3.3 del texto constitucional.
2. La Ley Orgánica de Régimen Municipal (LORM en adelante), prevé como finalidad y función de la administración municipal el promover el bienestar de la comunidad, el desarrollo medio ambiental y la gestión en pro de la higiene y saneamiento ambiental de sus respectivas circunscripciones territoriales, así como el control de actividades productivas como la industrial (Arts. 11, 149, literales a) y j).
3. Los municipios en el país, tienen potestad tributaria para crear tasas y recaudarlas (poder y competencia tributaria) de acuerdo con el Art. 228 de la

¹⁴² Ley 67, Registro Oficial N° 278 de 18 de marzo de 1998.

Constitución, los Arts. 63 y 378 de la LORM y el Art. 38 de la Ley de Gestión Ambiental.

4. Las tasas calificadas como “ambientales” se orientan al cumplimiento de funciones “extrafiscales” como desalentar prácticas ambientales nocivas o incentivar acciones beneficiosas al ambiente, sin limitarse a los fines recaudatorios, que como tributos, les son propios.
5. Al momento de establecer tributos con fines extrafiscales, es necesario armonizar los principios de justicia tributaria y de justicia social, sin desconocer el principio de capacidad contributiva, como límite de control a la potestad tributaria, recurriendo al principio de solidaridad social, que debe orientar a los tributos, empleados como “instrumentos de política económica general”.
6. El legislador ecuatoriano no restringe a fines exclusivamente fiscales, el establecimiento de tributos, reconociendo en el texto constitucional, Art. 256, que además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general y en el Art. 38 de la Ley de Gestión Ambiental que las tasas por vertidos y otros cargos que fijen las municipalidades “con fines de protección y conservación ambiental” serán administradas por las mismas.
7. Los municipios en el Ecuador, vienen fijando tasas ambientales de tipo retributivo, para financiar básicamente las actividades administrativas de incidencia ambiental (v.g. servicios de monitoreo y verificación de los niveles permisibles de contaminación), el manejo y restauración de las microcuencas que abastecen del líquido vital a las respectivas ciudades, por la explotación de maderas nativas y para el mantenimiento y mejoramiento de vías de acceso pero

existe una confusión en cuanto al tipo de tributos, elementos que caracterizan a cada tipo y su función.

8. Algunas ordenanzas municipales, que en el país auto definidas por sus autores como ambientales, están destinadas a fijar tasas para la conservación de caminos y senderos, que no pasan de constituir meros peajes, que se cobran a los sujetos que transitan por los mismos.
9. El Art. 89.2 de la Constitución establece que el Estado tomará medidas orientadas a establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas. La Ley de Gestión Ambiental, Art. 35, prevé incentivos económicos para las actividades productivas que se enmarquen en la protección del medio ambiente y el manejo sustentable de los recursos naturales.
10. Las ordenanzas municipales para la protección ambiental, establecen incentivos económicos, pero que en limitadas ocasiones tienen carácter fiscal y tributario.
11. Las exenciones como los incentivos fiscales deben ser creadas en las mismas ordenanzas que crean las tasas, y constituyen limitaciones a los principios tributarios de generalidad y de igualdad.
12. El establecimiento de incentivos fiscales, vía ordenanzas municipales en el país (salvo contadas excepciones), se encuentra reconocido de manera muy general, sin regulaciones específicas que logren disuadir el cumplimiento de actividades contaminantes o fomenten aquellas protectoras del ambiente.

RECOMENDACIONES

1. La expedición de una reforma a la ley que regule la potestad tributaria municipal, reconocida constitucionalmente, y que les faculta a estos organismos seccionales autónomos crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones

especiales de mejoras, a fin de permitirles realizar un uso adecuado de la misma, evitando que por excesos o desconocimiento se atente contra el ordenamiento jurídico y el régimen tributario. Para ello acogiendo la propuesta constante en el Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina, considero que debe reformarse el Código Tributario ecuatoriano y agregarse una norma que sirva de guía con parámetros mínimos, que deba ser aplicada por los Municipios y Consejos Provinciales al momento de crear tasas ambientales.

2. No limitar el empleo de las “tasas ambientales” a fines municipales netamente recaudatorios, sino más bien utilizarlas como mecanismos útiles para el desarrollo medioambiental y control de actividades productivas, que es de su competencia, como contribuir a la reducción de emisiones contaminantes a la atmósfera, en el ámbito de la extrafiscalidad tributaria.
3. Establecer, a nivel local, estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas, con sustento en el Art. 89 de la Constitución.
4. Para crear nuevas tasas ambientales, se puede tomar como modelo las ordenanzas de los cantones Antonio Ante o Riobamba antes analizadas y la experiencia en tributación ambiental de otros estados y sus gobiernos locales.
5. Teniendo como antecedente el Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina, considero que debe reformarse el Código Tributario ecuatoriano y agregarse el concepto de tributos medio ambientales: “Los tributos medioambientales son aquellos impuestos, tasa y contribuciones especiales cuyo objeto imponible este constituido por actos o hechos que inciden negativamente sobre el medio ambiente o que provocan una actuación publica de tutela medioambiental¹⁴³,”

¹⁴³ Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina. Gabriela Gonzalez Garcia et al, Universidad Nacional Autónoma de México, Primera edición 2004, pág. 216

BIBLIOGRAFÍA

Adame Martínez, Francisco: *“Los Tributos Ambientales de las Comunidades Autónomas desde la Perspectiva Constitucional”* en el III Seminario Iberoamericano de Derecho Tributario: Hacienda Autonómica y Local, Tórculo Artes Gráficas, S.A.

Canosa Usera, Raúl: *“Constitución y Medio Ambiente”*, Buenos Aires, Argentina. Editorial Ciudad Argentina, 2000.

Cerrillo Sánchez, Héctor Adán: “El Poder Tributario” en:

<http://www.universidadabierta.edu.mx/Biblio/C/Cerrillo%20Hector-El%20poder%20tributario.htm>

Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos, 2006, Acuerdo Ministerial 64, Registro Oficial Suplemento 217, 24 de febrero de 2006.

Constitución Política de la República del Ecuador. Decreto Legislativo s/n, Registro Oficial 1, 11 de agosto de 1998.

Corporación de Abogados Aguilar & Zarceño, en:

<http://www.terra.com.gt/legal/articulo/html/cnl2122.htm>

Decreto Ejecutivo 625, Registro Oficial N° 151, 12 de Septiembre de 1997.

De Parda FçGarcía, Aurelio: *“El Medio Ambiente como Valor Superior de la Colectividad y del Ordenamiento Jurídico”*, en La Protección Jurídica del Medio Ambiente Dirigido por Yabar Sterling Ana, Editorial Marcial Pons, Madrid 2002.

Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua (2001), en:

<http://buscon.rae.es/draeI/SrvltGUIBusUsual>

<http://buscon.rae.es/diccionario/drae.htm>

Figuerola Neri, Aimeé: *“Fiscalidad y Medio Ambiente en México”*, México, Editorial Porrúa, 2000.

Figuerola Neri, Aimeé: *“Fiscalidad Ambiental en México, una década en busca de su establecimiento”* en Tópicos Fiscales Contemporáneos CUECEA, Octubre de 2003.

Giuliani Fonrouge, Carlos: *“Derecho Financiero”*. Volumen I. Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1997, sexta edición.

González Tamayo, José Luis: *“Conexiones entre Fiscalidad y Medio Ambiente”*, Ponencia presentada dentro del Seminario de Fiscalidad Internacional, Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador, Quito. Mayo-Junio, 2003.

Gutman, Pablo en: <http://www.tierramerica.net/cincoderio/nuevaeconomia.shtml>

http://es.wikipedia.org/wiki/Desarrollo_sostenible

<http://200.38.86.53/NR/rdonlyres/4281D134-2252-47C2-B4E8-E6BB5AFCD7EF/0/MARIOESPARZAORTIZ.pdf>

<http://www.unam.mx/cesem/SEAM/SEAM1/fpoaseam.htm>

Hurtado Cárdenas, Marínés: *“Impuestos Ambientales en relación con el Principio de Capacidad Contributiva”* en:

http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/hurtado_c_m/capitulo4.pdf

Ley de Gestión Ambiental, Codificación 19, Registro Oficial Suplemento 418, 10 de septiembre de 2004.

Ley Especial de Descentralización del Estado y Participación Social: Ley 27, Registro Oficial 169, 08/OCT/1997 y Ley No. 000, publicada en el Registro Oficial 116 de 2 de Julio del 2003.

Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios. Ley 20, RO N° 148, 18 de noviembre de 2005.

Ley Especial para la Provincia de Galápagos. Ley 67, Registro Oficial N° 278 de 18 de marzo de 1998.

Ley Orgánica de Régimen Municipal, Codificación 16, Registro Oficial Suplemento 159 de 5 de Diciembre del 2005.

Lifschitz, Nora B. y Graciela Gold: *“La cuestión de la armonización del financiamiento ambiental en la integración regional. Las tasas ambientales.”*

En <http://www.colproba.org.ar/mercosur/74.asp>

Lifschitz, Nohora: *“Fiscalidad y Tutela Ambiental”*

En <http://aquichan.unisabana.edu.co/index.php/dikaion/article/view/473/1164>

Malavassi, Federico: “Ingresos Municipales” en:

<http://www.uaca.ac.cr/acta/1997may/federio1.htm>

Maya Villazón, Edgardo José en:

<http://www.procuraduria.gov.co/descargas/conceptos/D-6289-4122.doc>.

Buñuel González Miguel, González García Gabriela, Herrera Molina Pedro, Modelo de Código tributario ambiental para América Latina. Universidad Nacional Autónoma de México, 2004.

Montaño Galarza, Cesar; La Obligación de Contribuir y los Principios de la Tributación en las Constituciones de los Estados miembros de la Comunidad Andina, en *Tópicos Fiscales Contemporáneos*

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Antonio Ante. Registro Oficial N° 661, 12 de septiembre de 2002.

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Ibarra. Registro Oficial N° 640, 14 de agosto de 2002.

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Montecristi. Registro Oficial N° 57, 8 de abril de 2003.

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Otavalo. Registro Oficial N° 655, 4 de septiembre de 2002 y Registro Oficial 181, 1 de octubre de 2003.

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Pelileo. Registro Oficial N° 730, 23 de Diciembre de 2002.

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Pedro Moncayo. Registro Oficial N° 68, 24 de abril de 2003.

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Portoviejo. Registro Oficial N° 728, 19 de Diciembre de 2002.

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Salcedo. Registro Oficial N° 335, 14 de mayo de 2004.

Ordenanza para la protección de la calidad ambiental en lo relativo a la contaminación por desechos no domésticos generados por fuentes fijas del Cantón Espejo. Registro Oficial N°. 262, 3 de mayo de 2006.

Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, agroindustriales, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Latacunga Registro Oficial N° 341, 25 de mayo de 2004.

Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, de servicios, florícolas y otros de carácter peligrosos generados por fuentes fijas del Cantón Riobamba, Registro Oficial N° 441, 13 de Octubre de 2005.

Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (Libro 3), Ordenanza Municipal 1, Registro Oficial N° 226, 31/DIC/1997 y Ordenanza Municipal No. 12, publicada en Registro Oficial N° 226 de 5 de Julio de 1999.

Ordenanza para la creación y ejecución del Programa de Servicios Ambientales del Cantón El Chaco. Registro Oficial N° 460, 12 de noviembre de 2004.

Ordenanza de creación del Programa de servicios ambientales para la protección de la cantidad y calidad de agua de la ciudad de Piñas. Registro Oficial N° 279, 29 de mayo de 2006.

Ordenanza para la creación del Programa Ambiental para la Protección de la Cantidad y Calidad del Agua de Echeandía. Registro Oficial N° 382, Suplemento, 23 de octubre de 2006.

Ordenanza para la creación del Programa de protección de la cantidad y calidad de agua para la ciudad de Alamor. Registro Oficial N° 384, 25 de octubre de 2006.

Ordenanza que regula el servicio de agua potable, y la creación de las tasas de alcantarillado sanitario y establece el programa de servicios ambientales para la ciudad de Celica y para el funcionamiento de éste, se crea la tasa por servicios ambientales incorporada a la planilla de consumo de agua para contribuir con el financiamiento para el manejo y restauración de las microcuencas. Registro Oficial N° 205, 8 de febrero de 2006.

Ordenanza que declara como zonas de reserva y protección natural las cuencas hidrográficas de los ríos: Yumaza y San Francisco en el Cantón Gualaquiza. Registro Oficial N° 99, de 8 de Septiembre de 2005 y Registro Oficial N° 255, 21 de abril de 2006.

Ordenanza para la protección del medio ambiente y control de riesgos naturales del Cantón Azogues. Ordenanza Municipal 2, Registro Oficial N° 343, 8 de Junio de 2001.

Ordenanza para la prevención y control de la contaminación por desechos industriales, florícolas, de servicios y otros de carácter tóxico y peligroso generados por fuentes fijas del Cantón Rumiñahui. RO N° 158 de 29 de Marzo de 1999 y RO. 233 de 16 de Diciembre del 2003.

Ordenanza que declara a Loreto como Cantón Ecológico. Registro Oficial N° 280, 30 de mayo de 2006.

Ordenanza que regula la gestión, manejo y protección del medio ambiente y los recursos naturales del Cantón Gonzanamá. Registro Oficial N° 278, 25 de mayo de 2006.

Ordenanza sustitutiva que crea la tasa para protección, conservación ambiental de los balnearios del Cantón Santa Elena. Registro Oficial N° 295, 20 de junio de 2006.

Ordenanza que regula las actividades ecoturísticas y deportivas de aventura de las agencias de viajes en Baños de Agua Santa. Registro Oficial N° 114, 30 de junio de 2003.

Ordenanza que reglamenta la determinación, administración, recaudación de la tasa de prevención y control medio ambiental por el ingreso de vehículos y maquinaria motorizados al cantón Santa Cruz, provincia de Galápagos. Ordenanza Municipal 1, Registro Oficial Suplemento N° 358, 11 de enero de 2000.

Ordenanza de protección del medio ambiente y desarrollo sustentable del Cantón Quijos. Registro Oficial N° 399, 17 de noviembre de 2006.

Ordenanza que reglamenta la preservación y control del medio ambiente en el Cantón Sevilla de Oro. Registro Oficial N° 98, 14 de junio de 2000.

Ordenanza de Preservación y Control Ambiental en Gualaceo, que reglamenta la preservación y control ambiental. Registro Oficial N° 331, 22 de mayo de 2001.

Ordenanza para la preservación y control del medio ambiente, expedida en el Cantón La Maná. Ordenanza Municipal 1, Registro Oficial N° 336, 10 de diciembre de 1999.

Ordenanza de la Unidad Municipal de Gestión Ambiental (UMGA), del Cantón Simón Bolívar. Ordenanza Municipal s/n, TçRegistro Oficial N° 232, 27 de diciembre de 2000.

Palos Sosa, Martha Elba: *“Implantación de tributación medioambiental como instrumento de control en la búsqueda del desarrollo sustentable en el ámbito municipal”*. En la Primera Convención Nacional Hacendaria. En: <http://www.cnh.gob.mx/documentos/7/8/art/archivos/se2gm3mq.html>

Paton García, Gemma: “Las Políticas Fiscales y el Estado de Bienestar”. En: <http://www.ual.es/congresos/econogres/docs/Institucional2/Paton.pdf>

Perrone Capano, Raffaele: *“La Imposición y el Ambiente”* en Tratado de Derecho Tributario: El Derecho Tributario y Sus Fuentes. Tomo I, Dirigido por Andrea Amatucci. Editorial Temis S.A. 2001, Bogotá.

Protocolo de San Salvador. Registro Oficial N° 175, 23-IV-1993.

Ramírez Bastidas, CESID: *“El Derecho Ambiental”*, segunda edición, Santa Fe de Bogotá Colombia. Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez, 1998.

Reforma a la Ordenanza que declara como zonas de reserva y protección natural las cuencas hidrográficas de los ríos: Yumaza y San Francisco. Registro Oficial N° 255, 21 de abril de 2006.

Reglamento de la Ordenanza Municipal para la prevención y control de la contaminación de los ríos Quinindé, Blanco y todos los ríos que bañan el cantón y sus respectivos afluentes; producidas por las descargas líquidas, industriales y las emisiones hacia la atmósfera. Registro Oficial N° 289, 1 de octubre de 1999.

Resolución de la Procuraduría General del Estado 23, RO 443, 15/OCT/2004.

Rivas, Jesús y Marta Macadán: *“Fiscalidad y Medio Ambiente en España”*. SEPTEN EDICIONES Oviedo, 2003.

Rodas Monsalve, Julio César: *“Fundamentos Constitucionales del Derecho Ambiental Colombiano”* primera edición, TM Editores, Ediciones Uniandes Santa Fe de Bogotá, Colombia, febrero de 1995.

Santana Loza, Salvador: *“Ejercicio de Potestades Tributarias por los Ayuntamientos en Materia de Ingresos por Servicios Públicos”*

En: <http://www.iglom.iteso.mx/HTML/encuentros/congresol/pm3/santana.html>

Troya Jaramillo José Vicente: *“La Tributación de los Entes Locales”*, en las II Jornadas de Derecho Tributario: “La Tributación Local”.

Troya Jaramillo, José Vicente: *“Capacidad Contributiva y Tributación Ambiental”*. Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador-Área de Derecho. Quito, mayo de 2002.

Villegas, Héctor: *“Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”*. Tomo 1. Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1984. Tercera Edición.