



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA
MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA
CARRERA DE DERECHO

**“EXCESIVA TASA PARA EL COBRO DEL IMPUESTO A
LA HERENCIA EN LA LEY DE RÉGIMEN
TRIBUTARIO”**

Tesis de grado previo a la
obtención del título de Abogada

AUTORA

CARMEN YOLANDA NARANJO GUAMAN

DIRECTOR

Dr. MARIO GUSTAVO CHACHA VÁSQUEZ

LOJA - ECUADOR
2012

CERTIFICACION:

Doctor. Mario Gustavo Chacha Vásquez

DOCENTE DE LA CARRERA DE DERECHO DE LA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA.

CERTIFICA:

Que el trabajo de Investigación: **“EXCESIVA TASA PARA EL COBRO DEL IMPUESTO A LA HERENCIA EN LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO”**, realizada por la Señora: Carmen Yolanda Naranjo Guaman; Egresada de la Carrera de Derecho de la Modalidad de Estudios a Distancia, ha sido debidamente revisado, corregido y aprobado, el mismo que fue realizado de acuerdo al cronograma de actividades; por lo que, autoriza su publicación.

Loja, Septiembre de 2012

Dr. Mario Gustavo Chacha Vásquez

AUTORÍA

Los resultados obtenidos en el presente trabajo de Investigación, sus comentarios y sugerencias, son de absoluta responsabilidad de la autora de la misma.

Carmen Yolanda Naranjo Guaman

AGRADECIMIENTO

Mis más sinceros agradecimientos a la Universidad Nacional de Loja y de manera especial a la Modalidad de Estudios a Distancia, en la Carrera de Derecho, a todos los docentes y compañeros que compartieron sus sabios conocimientos y colaboraron en lo largo de toda la carrera. Mi reconocimiento personal para el señor Doctor: Mario Gustavo Chacha Vásquez, por su acertada dirección del presente trabajo.

Gracias con esta palabra les dejo mi imperecedero agradecimiento

La autora

Carmen Yolanda Naranjo Guaman

DEDICATORIA

A, mis padres Cesar Augusto y Carmen Yolanda, Ejemplo de virtud, abnegación y
dedicación.

A, mi esposo Milton Bayardo, a mis hijas: Anita Cristina, María del Carmen y
Martina Salome.

A, todos ellos dedico esta tesis, fruto de mi sacrificio y grandes anhelos de
superación profesional.

C. Yolanda Naranjo G.

TABLA DE CONTENIDOS

1. Título

2. Resumen

3. Introducción

4. Revisión de Literatura

4.1 Marco Conceptual.

4.2 Marco Doctrinario.

4.3 Marco Jurídico.

5. Materiales y Métodos

5.1 Materiales utilizados

5.2 Métodos

5.3 Procedimientos y Técnicas

6. Resultados

7. Discusión

7.1 Verificación de Objetivos

7.2 Contrastación de Hipótesis

7.3 Fundamentación Jurídica para la Propuesta de Reforma Legal

8. Conclusiones

9. Recomendaciones

9.1. Propuesta de Reforma Jurídica

10. Bibliografía

11. Anexos

1. TITULO

***“EXCESIVA TASA PARA EL COBRO DEL
IMPUESTO A LA HERENCIA EN LA LEY DE
RÉGIMEN TRIBUTARIO”***

2. RESUMEN

El presente trabajo está enmarcado dentro de los lineamientos establecidos en la Universidad Nacional de Loja; el tema a tratarse es: ***“EXCESIVA TASA PARA EL COBRO DEL IMPUESTO A LA HERENCIA EN LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO”***, para cuyo estudio me planteé como objetivo general, realizar un estudio jurídico, crítico y doctrinario de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Con la finalidad de alcanzar este objetivo, hice uso de varios métodos científicos, aplicados en los procesos de investigación, como son: el inductivo, deductivo, analítico, estadístico, etc.; así como también aplique la encuesta a 40 profesionales del derecho; de quienes obtuve valiosos resultados, como el hecho de la tasa para el pago del impuesto a la herencia es demasiado elevada, y la mayoría de las personas trata de evadirlo, por lo que es necesario realizar una reforma en la Ley de Régimen Tributario Interno sobre este hecho.

El trabajo teórico y de campo de la presente tesis, me permitió obtener criterios fundamentados, claros y precisos, con bibliografía muy importante que aportaron la verificación de objetivos y fundamentación de la propuesta, para aportar a los cambios formulados.

La presente tesis es un esfuerzo intelectual, en el ámbito científico y metodológico, que aborda teoría e información empírica en lo referente el excesivo cobro del impuesto a la herencia.

Una vez analizados todos los resultados, se dedujo de ello, las conclusiones y recomendaciones, para finalmente plantear una propuesta de reforma con la cual pretendo erradicar este problema.

2.1. ABSTRACT.

The present work is framed inside the limits settled down in the National University of Loja; the topic to be is: "THE COLLECTION OF THE TAX TO THE INHERITANCE IN THE TRIBUTARY" LAW OF RÉGIME for whose study thinks about as general objective: To carry out a juridical, critical and doctrinal study of the Tributary Internal Law of Régime.

With the purpose of achieving this objective, we made use of scientific several methods, applied in the investigation processes, like they are: the inductive, deductive, analytic, statistical, etc.; as well as we apply a survey to 40 professionals of the right; of who obtained valuable results as the fact of the rate for the payment from the tax to the inheritance it is too high and most of people are about avoiding it, for what is necessary to carry out a reformation in the Law of Régime Tributary Intern on this fact.

Once analyzed all the results, it was deduced from them the conclusions and recommendations, for finally to outline a reformation proposal with which we seek to eradicate this problem.

Then there is the field research, which shows the results obtained by applying the survey to professionals of the branch of law and which could get the conclusions and recommendations, and finally also support our legal proposal.

Taxation is one of the most versatile relevance. Before investing can be seen if the tax liability is reasonable, whether it is feasible to negotiate exemptions, agreements, and whether the procedure of tax administration is consistent with the interests of transnational capital.

3. INTRODUCCIÓN

La presente investigación titulada “*EXCESIVA TASA PARA EL COBRO DEL IMPUESTO A LA HERENCIA EN LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO*”, se realizó un estudio jurídico crítico de la Ley de Régimen Tributaria, ejecutando el trabajo de la siguiente manera:

La parte introductora, compuesta por el resumen en castellano, su traducción al inglés, y la introducción.

Seguidamente se presenta la revisión bibliográfica, haciendo constar el marco conceptual, marco doctrinario y marco jurídico de la investigación; el primer en el que se hace referencia a todos los conceptos básicos para el desarrollo del trabajo; el marco doctrinario en donde se menciona los criterios de diferentes fuentes que tienen relación con la problemática y finalmente el marco jurídico en el que se presenta el sustento legal de la investigación.

Seguidamente se encuentra la investigación de campo, en la que se muestran los resultados obtenidos al aplicar la encuesta a profesionales de la rama del derecho y de los cuales pude obtener las conclusiones y recomendaciones, así como también finalmente sustentar nuestra propuesta jurídica.

4. REVISIÓN DE LITERATURA

4.1. MARCO CONCEPTUAL

Todos los gobiernos tienen necesidades fiscales, y el dinamismo económico provee la recaudación que las solventa. Los Estados establecen gravámenes tributarios que consienten la recaudación necesaria, y que al mismo tiempo promueven el desarrollo económico que es sustentado por la recaudación.

La tributación es una de las versátiles con mayor relevancia. Antes de invertir se aprecia si la obligación impositiva es razonable, si es factible negociar exoneraciones, acuerdos, y si el procedimiento de la administración tributaria se ajusta a los intereses del capital transnacional.

4.1.1 CONCEPTOS BÁSICOS

TRIBUTO

El término Tributo proviene de la voz latina “tributum” palabra utilizada en la primitiva Roma para designar el impuesto que debían pagar los ciudadanos y que era recaudado por la tribu. Este término fue utilizado para designar o distinguir el gravamen fiscal que pesaba sobre los propietarios de tierras, diferenciándose un gravamen similar denominado estipendio, el tributo se cobraba directamente a los

contribuyentes a favor del fiscal mientras que el estipendio lo satisfacía la sociedad sometida a la autoridad del senado que lo repartía entre los terratenientes.

El tributo tiene sus inicios en las primeras civilizaciones organizadas, en cual consistía en el pago que hacían los pobladores que era cobrado por el máximo organismo de la tribu, sin embargo al tributo se lo diferenciaba de un estipendio el cual satisfacía las necesidades de los terratenientes.

El tratadista Héctor Villegas define al tributo “Como prestaciones económicas, generalmente en dinero, que el Estado exige a sus ciudadanos en su ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y con el objeto de cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines”.

De acuerdo a la definición señalada tributo es la aportación obligatoria personal establecida legalmente y pagaderas periódicamente al sujeto activo según su capacidad de contribuir con el fin de satisfacer necesidades de la colectividad.

Guillermo Cabanellas define al tributo como “La contribución, gravamen, carga que se ha de pagar, casi siempre en dinero por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesionales liberales para sostener los gastos del Estado y las restantes comparaciones públicas. También en el gravamen que pesa sobre determinadas transmisiones de bienes intervivos o mortis causa y por otorgamiento⁴ de ciertos instrumentos públicos”.

⁴ Cabanellas Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Año 2002. Pág. 85

Tributo es la carga en dinero que toda persona tiene que pagar por los bienes, actividades económicas y profesionales que se realicen o se encuentren dentro de la jurisdicción de un determinado estado, con el objetivo de sustentar el bien común.

Consideremos que el tributo es la prestación en dinero que el Estado exige en razón de una determinada manifestación de capacidad económica mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos económicos y poder financiar el gasto público o para el cumplimiento de otros fines de interés general.

Tributo es la prestación pecuniaria que el Estado exige al sujeto pasivo que está en su jurisdicción.

Los tributos se clasifican en dos categorías que son: los tributos vinculados y los tributos no vinculados.

Tributos vinculados.- Su hipótesis de incidencia consiste en la descripción de una actuación estatal, pues el hecho generador de estos tributos consiste en una situación de hecho que determina o necesariamente se vincula a una actuación del poder público, relacionado con el obligado. Dentro de los tributos vinculados encontramos a las tasas y contribuciones especiales

Tasas.-

Las tasas son tributos vinculados debido a su hecho generador que esta constituido por un servicio público divisible y cuantificable respecto del contribuyente.

Tasa es un tributo cuyo hecho imponible consiste en la utilización de un bien del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por parte de la administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de forma especial a determinado sujeto pasivo.

Contribuciones especiales o de mejora.-

Son tributos cuya obligación tiene como hecho imponible el beneficio que los particulares obtienen como consecuencia de la realización de una obra pública, obra que además de beneficiar a un determinado sector de la sociedad, beneficia también en forma directa e individual a los propietarios de los inmuebles que están dentro de la zona de beneficio o influencia, esto sucede porque la obra pública produce el incremento del valor de los inmuebles que están a su alrededor.

Tributos no vinculados

Estos tributos se caracterizan por ser actividades ajenas al poder público, es decir su hecho generador está totalmente desvinculado de cualquier actuación estatal como es el caso de los impuestos como podemos darnos cuenta los impuestos son tributos no vinculados es decir no requieren de la intervención o actuación del Estado, sin embargo por su gran importancia lo estudiaremos a profundidad en el siguiente numeral. Cabe argumentar que de acuerdo al Código Tributario en actual vigencia en su Art. 1 inciso 2 los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones.

IMPUESTO

He creído conveniente para lograr un mejor entendimiento del tema a tratarse empezare en primera instancia definiendo lo que es impuesto y consecutivamente lo que es renta y así poder dar un concepto claro y preciso de lo que es el impuesto a la renta.

Las normas en materia tributaria, a fin de tutelar el interés público a la puntual percepción de los tributos, impone a los sujeto pasivos determinados deberes formales, además de la obligación material consistente en el pago de las sumas debidas como es el impuesto.

Según Andrea Amatucci en su obra denominada Tratado de Derecho Tributario señala que impuesto es “Una obligación que nace de la ley y cuando esto se hace lo que en realidad se está afirmando es la necesidad que los impuestos sean establecidos por leyes”¹.

Se determina el impuesto como el deber jurídico normativamente establecido que nace de la necesidad de regulación en beneficio de la colectividad.

El Art. 15 del Modelo de Código Tributario para América Latina define al impuesto como el tributo cuya obligación de pago tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

¹ AMATUCCI Andrea. Tratado de Derecho Tributario. Tomo I, Editorial Temis, Bogotá – Colombia. Pág. 377

El impuesto es un tributo cuya obligación de pago tiene como hecho generador una situación establecida en la ley, totalmente independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. El hecho generador por tanto debe establecerse mediante ley y será siempre un hecho jurídico de naturaleza económica como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes, el ejercicio de una actividad económica o la adquisición de rentas o ingresos, esto es hechos que manifiesten la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

El impuesto pertenece a los tributos no vinculados pues estos ingresos percibidos por el sujeto activo no conllevan de parte de este una contraprestación directa e inmediata, pues están destinados a la financiación de servicios públicos en forma general.

El Código Tributario Ecuatoriano en actual vigencia en el Art. 15 señala que impuesto es “El vínculo jurídico personal existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero al verificarse el hecho generador”².

Nuestra legislación determina al impuesto como el nexo creado entre el sujeto activo que es el Estado u organismo encargado de la recaudación del mismo con el sujeto pasivo el cual viene a ser el contribuyente o responsable según sea el caso, el contribuyente está en la obligación de pagar en dinero al sujeto activo al cumplirse el hecho generador.

² Código Tributario. Corporación de Estudios y Publicaciones. 2007, pág. 4

Es el hecho jurídico tipificado previamente en la ley, en cuanto síntoma o indicio de una capacidad contributiva y cuya realización determina el nacimiento de una obligación tributaria. Entiéndase por obligación tributaria como el vínculo jurídico que nace de un hecho, acto o situación, al cual la ley vincula la obligación del particular (persona física o jurídica) de pagar una prestación pecuniaria. Dicha ley tiene su fundamento en la potestad soberana del Estado, que acuerda a éste el derecho de imposición y de coerción. (Pérez de Ayala).

(Sáenz de Bujanda). El hecho generador va unido siempre al nacimiento de obligación tributaria.

Los elementos de la obligación tributaria son: sujeto activo, sujeto pasivo, el objeto (prestación pecuniaria) y el presupuesto de hecho (que es el hecho imponible).

La vinculación del sujeto pasivo al activo se produce siempre a través del hecho imponible: toda obligación tributaria nace de la realización de un hecho imponible.

Fundamento jurídico de la obligación de impuesto.

La obligación de impuesto está justificada por la necesidad que tiene el Estado de obtener recursos para atender a las necesidades públicas.

La imposición debe tener una causa que la justifique y que fundamente el elemento de voluntariedad de la ley, que se concreta para darle nacimiento, por medio de los órganos pertinentes.

En los estados democráticos los impuestos se establecen mediante el consenso de los ciudadanos, expresado por medio de sus representantes en el Parlamento, el cual tiene en cuenta los motivos que justifican la imposición, la cual está determinada por la exigencia (causa) de satisfacer necesidades públicas.

El fundamento jurídico del impuesto en el Estado moderno de derecho, radica en la ley. Todo derecho u obligación de impuesto sólo nace conforme a la ley. No debe confundirse el nacimiento de la obligación (que se produce al verificarse el presupuesto o hecho previsto por la ley para que el particular resulte ser sujeto pasivo de una obligación personal y concreta para pagar el impuesto) con el perfeccionamiento de la obligación. Esto ocurre cuando se fija el monto del adeudo del contribuyente por medio del procedimiento establecido al respecto por la ley.

EL SUJETO ACTIVO.

En el derecho tributario, existe un solo sujeto activo de dicha obligación y es el estado, pues solamente él, como ente soberano está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía. En los estados organizados políticamente como federaciones no solo el estado federal posee soberanía, si no también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a su régimen interior y la ejercen con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la constitución de la federación de donde se sigue que también están investidas de la potestad tributaria.

SUJETO PASIVO

El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal. Sin olvidar la existencia de los dos tipos de obligación fiscal, estudiaremos al contribuyente, por considerar que se trata de la obligación fiscal más importante.

Al estudiar al sujeto pasivo de la obligación fiscal, encontramos que no siempre la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga tributo, sino que en ocasiones es una persona diferente quien lo hace, es decir, quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación y se convierte, entonces, en el sujeto pagador del tributo. El caso se presenta cuando se da el efecto de la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo, el primero viene a ser, pues, el contribuyente del derecho, y el segundo el contribuyente de hecho y de los dos el único que interesa al derecho fiscal es el primero, “solo el contribuyente de derecho tiene relevancia ante la ley tributaria, como sujeto pasivo de la relación fiscal”.³

DEFINICION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

La obligación tributaria ha sido definida por Emilio Margain como *“el vínculo jurídico en virtud del cual el estado, denominado sujeto activo exige un deudor,*

³ Rodríguez Lobato Raúl. Derecho Fiscal. 2ª. Edición. Editorial Harla pp. 109 - 156

denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie”⁴. Por su parte de la Garza sostiene que de la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido que es la prestación del tributo.

LA RELACION TRIBUTARIA.

Sobre este punto Margain nos dice que:

*“Al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surge de inmediato entre ella y el estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otra una serie de obligaciones que serán cumplidas aun cuando la primera nunca llegue a coincidir en la situación prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal, por lo tanto, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes a diferencia de la obligación fiscal que solo está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo.”*⁵

EL OBJETO DEL TRIBUTO.

Toda ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen, o sea, lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de la finalidad del tributo; cuando se habla de objeto de tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que busca con la imposición. Podemos definir el objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición. El objeto del tributo quedara precisado a través del hecho imponible.

⁴ MARGAIN Emilio. La obligación tributaria. Editorial Harla. México.

⁵ Ibidem.

LA FUENTE DEL TRIBUTO

La fuente del tributo es la actividad económica gravada por el legislador, en la cual se pueden precisar diversos objetos y hechos imposables; por ejemplo tomando a la actividad industrial como la fuente del tributo podemos obtener entre otros, los siguientes: a producción, la distribución la compra-venta de primera mano, otras compra-ventas ulteriores, el consumo general, etcétera de bienes materiales.

EL HECHO IMPONIBLE

La legislación fiscal establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética, se le ha dado llamar, hecho imponible. Respecto a este hecho imponible nos dicen que el presupuesto de hecho comprende todos los elementos necesarios para la producción de un determinado efecto jurídico y solo esos elementos, lo cual trae aparejada una triple consecuencia: A) que en ausencia de una cualquiera de los elementos que concurren a formar parte del presupuesto, el efecto jurídico en cuestión no se produce; B) que no es posible establecer una distinción entre los varios elementos del presupuesto en cuanto se refiere a la casualidad jurídica existente entre cada uno de esos elementos singulares y el efecto jurídico producido y C) que dos presupuestos distintos deben contener, al menos, un elemento diverso, que es precisamente el que cualifica el presupuesto posible.

LA SUCESIÓN

Sucesión significa “situarse una persona en lugar de otra y seguir su condición; conforme a una acepción jurídica es situarse una persona en lugar de otro en lo que se refiere al ejercicio de derechos y obligaciones que le han sido transferidos o transmitidos por su antecesor”⁶.

La sucesión por causa de muerte “es el modo normal de adquirir el derecho real de herencia, el fallecimiento del causante da origen a la sucesión mediante la cual el heredero adquiere el derecho real de herencia”⁷.

Sucesión es “la sustitución de una persona por otra, reemplazo de una cosa por cosa o sea es la transmisión de derechos u obligaciones entre vivos o por causa de muerte”⁸.

Como podemos darnos cuenta que en esta institución jurídica se puede suceder a:

a) **A Título Universal.**- Es la que comprende la totalidad de un patrimonio o parte proporcional del mismo, la sucesión universal equivale a la herencia en sentido estricto y el sucesor universal al heredero. (Art. 1015)⁹

⁶ Bossano V. Guillermo. Manual de Derecho Sucesorio, Edición Año 1973. Pág. 6

⁷ Enciclopedia Jurídica OMEBA, Segunda Edición, Año 1989. Pág. 422

⁸ Cabanellas Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Año 2002. Pág. 82

⁹ Código Civil. 2001

b) **A Título Singular.**- La del legatario, que hereda una cosa determinada o determinable, y nunca la totalidad, ni una parte de la herencia aunque haya los llamados legatarios de parte alícuota, en realidad herederos.

HERENCIA

“La herencia se entiende como la transmisión de los derechos activos y pasivos que una persona tiene en vida a otra que sobrevive, en la cual el testador a la ley llama para recibirlos entendiéndose como el conjunto de los bienes que tiene uno al tiempo de su muerte”.¹⁰

Consideramos que la herencia es la transmisión de derechos y obligaciones del causante a sus sucesos entendiéndose que es a título universal ya sea por medio de un testamento y por la ley. Siendo un derecho real distinto al de dominio que se tiene sobre el patrimonio del difunto, o sobre una cuota de él, sin respecto a otra persona determinada.

Así mismo para el tratadista Juan Larrea Olguín: considera que la “La Herencia está representada por la masa hereditaria, por el patrimonio del causante, con ella se alude el conjunto de bienes que forman la universalidad”¹¹.

Entendemos que es el derecho de herencia distinto al dominio porque se tiene sobre el patrimonio del difunto sobre una cuota de él, la universalidad de hecho y de derecho se caracteriza por el contenido de todos los bienes que la componen.

¹⁰ CABANELLAS Guillermo. Diccionario Enciclopédica de Derecho Usual. Pág. 260

¹¹ LARREA Olguín Juan. Derecho Civil, Sucesión por causa de muerte. Pág. 329

Una de las de adquirir el dominio es la sucesión por causa de muerte que se puede dar a través de las siguientes figuras jurídicas: Herencias y legados.

Entendiéndose por sucesión a la transmisión de derechos u obligaciones, entre vivos o por causa de muerte, siendo la transferencia de los derechos activos o pasivos que componen la herencia de una persona muerta a la persona que sobrevive, a la cual la ley o el testador llama para recibirla.

La sucesión constituye el cambio meramente subjetivo en una relación jurídica que se comprende tanto intervivos como la mortis causa.

Dentro de la sucesión determinamos tres elementos: personales, reales y formales.

La voz “herencia”, se suele usar en un sentido objetivo o subjetivo, en el primero la herencia está representada por la masa hereditaria, por el patrimonio del causante, con ella se alude el conjunto de bienes que conforma la universalidad, el segundo es un derecho real que consiste en la facultad o aptitud de una persona para suceder en el patrimonio del causante o en una cuota de él”¹².

“Es por ello que concebimos que la sucesión es una forma de adquirir el dominio, través de la transmisión de derechos y obligaciones por causa de muerte a través de herencias y legados, a la que la ley se determina esa relación jurídica que comprende

¹² PARRAGUEZ Luis. Manual de Derecho Civil.

elementos y formalidades, para llevar a cabo la ejecución real de todo el acervo líquido del patrimonio del causante.

4.2 . MARCO DOCTRINARIO

NATURALEZA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS:

... “Existe el acuerdo de que el derecho tributario tiene principios e institutos propios, hecho que, por lo menos, la mayor parte de los partidarios de la autonomía consideran como elemento esencial para que ésta se configure”¹³

El tema de la autonomía del derecho tributario en una época fue materia de no pocas disquisiciones, en el sentido de establecer cuál era la situación de esta rama, frente a todo el ordenamiento jurídico en general. Este problema tiene relevancia en nuestro estudio, toda vez que su resolución pudo esclarecer, de forma definitiva, la real naturaleza de las normas tributarias.

Parte de las discusiones, en líneas generales, era si los métodos de interpretación de las normas tributarias eran de aquellos generales, utilizados para el entendimiento del derecho en general, o si, por el contrario, existían principios y postulados propios, que sirviesen como referencia de comprensión de esta rama del derecho en particular (tributario). Otra posibilidad era la combinación de estos métodos de hermenéutica jurídica, para entender de mejor forma las normas impositivas.

En todo caso, y para una mejor comprensión, esbozaremos brevemente una explicación de la cuestión de la autonomía del derecho tributario, y sus consecuencias dentro del ámbito de nuestro estudio.

¹³ Ramón Valdés Costa, *Instituciones de derecho tributario*, Buenos Aires, Depalma, 1996, reimp., p. 38.

Históricamente las nuevas ramas del derecho se desarrollaban a la sombra y bajo la dependencia del derecho civil, ya que en éste se habían positivado algunos de los principios generales del derecho, esto es, principios comunes al derecho en general, tales como el concepto de ley, los efectos de la ley en el tiempo, la vigencia de la ley, la interpretación, entre otros. El derecho tributario no podía ser la excepción en cuanto a este fenómeno, sin embargo, dada sus particularidades, poco a poco fue tomando forma la idea de un derecho particular, separado del derecho civil.

En este punto aparecen algunos tratadistas, especialmente en Francia y Alemania, que argumentan en pro y contra de la pretendida autonomía del derecho tributario.

Así es muy conocida la polémica surgida en el país galo entre los profesores Luis Trotabas y Francois Gény, y entre los estudiosos Albert Hensel y Ottmar Bhuler en Alemania, en la cual los primeros defendían la autonomía científica del derecho tributario, mientras que los segundos realizaron una oposición a dichos postulados, descartando tal autonomía académica. Existen también algunos autores como el profesor argentino Héctor Villegas o Paulo de Barros Carvalho, quienes niegan la autonomía del derecho tributario, sin embargo de lo cual aceptan la presencia de principios e institutos propios, necesarios para el entendimiento de sus disposiciones.

Fue tan importante la definición de autonomía que, para efectos de nuestro análisis, casos como la presencia de lagunas o vacíos legales, o la utilización de definiciones de otras ramas jurídicas para entender algunas relaciones tributarias, dependía fundamentalmente del reconocimiento o no de la existencia de instituciones propias e independientes del derecho fiscal.

NATURALEZA DEL DERECHO TRIBUTARIO

Cuando hablamos de la naturaleza del derecho tributario y de sus normas nos referimos específicamente a la certeza de que el derecho tributario es una disciplina científica independiente de las otras ramas del sistema jurídico, y cómo esto influye en la interpretación de sus preceptos. No analizaremos el recorrido histórico de cómo los autores de esta materia discutieron y estudiaron este punto en particular, toda vez que no es parte de este trabajo, por lo que nos limitaremos a presentar la tendencia actual del tópico, así como la posición personal del suscrito.

Actualmente las teorías de subordinación del derecho tributario a otras ramas del derecho han sido superadas, ya que se ha reconocido tanto por la doctrina como por la jurisprudencia este punto. “Estos pensamientos son incompatibles con el estado actual de los estudios del Derecho tributario material como rama jurídica independiente de las demás ...”¹⁴

Se ha convenido que, efectivamente, el derecho tributario tiene sus principios particulares; por ejemplo, el tema referente al establecimiento de la obligación tributaria.

Es propio del derecho tributario el constituir el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de determinarla, las exenciones o deducciones, y los procedimientos administrativos relativos al ejercicio de la tutela

¹⁴ Ramón VaJdés Costa, *Curso de derecho tributario*, Buenos Aires-Sta. Fe de Bogotá-Madrid, Depalma I Temis I MarciaJ Pons, 1996, 2a. ed., p. 265.

jurisdiccional de los contribuyentes, entre otros. Son institutos propios del derecho tributario que no los tiene otra rama del derecho, lo que le particulariza de forma definitiva.

El derecho de la relación jurídica tributaria -entendido en su primaria y genuina acepción, de obligación tributaria- sigue siendo el eje, la columna vertebral, del derecho tributario, porque es ella la que explica y justifica todas las demás facetas del fenómeno tributario; la obligación de satisfacer el tributo es la esencia de este instituto jurídico y en torno a ella ha de organizarse la disciplina que lo explica.¹⁵

Ahora bien, la autonomía científica del derecho tributario no significa que esta rama científica se desarrolle de forma totalmente independiente. Al contrario, como todo el sistema jurídico de una sociedad, el derecho tributario se encuentra subordinado al derecho constitucional, materia que sienta las bases mismas del sistema legal de un país, y, por ende, en la rama fiscal se toman en cuenta también muchos de los principios constitucionales vigentes. Algunos de estos postulados constitucionales también han sido tomados del derecho tributario, y, dada su importancia en una sociedad, se los ha incluido en las distintas cartas magnas. Entre estos principios podemos anotar a los principios de igualdad, proporcionalidad, reserva de ley, entre otros.

A más de que el derecho tributario se encuentra subordinado al constitucional, no cabe duda alguna que también tiene relación con otras ramas del derecho; esto quiere

¹⁵ Fernando Sáinz de Bujanda. *Sistema de derecho financiero*, tomo 1, vol. 2, Madrid, Universidad Complutense, p. 168, citado por Valdés Costa. Ramón, *Instituciones de derecho tributario*, p. 54.

decir, que no se encuentra solo en un sistema jurídico sino que, por el contrario, su desarrollo tiene que ver en mucho con la evolución de otras ramas jurídicas. No es posible, por tanto, que pueda expandirse de forma particular e individual. Tiene relaciones con el derecho procesal, derecho civil, derecho administrativo, derecho penal, entre otros.

En el estado actual de los estudios jurídicos parece innecesario destacar que esa concepción (concepción autonomista) no implica en modo alguno desconocer la interdependencia de las distintas ramas jurídicas, y por lo tanto, la noción fundamental de la unidad del derecho.¹⁶

Por lo expuesto, es evidente que aunque el derecho tributario tiene autonomía científica éste forma parte de un sistema jurídico unitario, y se encuentra relacionado con otras ramas del sistema legal vigente, ya que toma ciertos conceptos y formas de estas otras materias jurídicas, le ayudan a desarrollarse dentro de una realidad legal en particular.

NATURALEZA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Luego de analizar someramente la problemática de la naturaleza del derecho tributario es necesario, para efectos de su interpretación, tener en cuenta también cuál es la naturaleza de las normas fiscales.

¹⁶ Carlos Giuliani Fonrouge, Rubens Gomez de Sousa y Ramón Valdés Costa, *Reforma tributaria para América Latina: modelo de Código Tributario*, Washington D.C., Organización de los Estados Americanos, 1968, 2a. ed., p.3.

Al determinarse que el derecho tributario es parte del derecho en general de una sociedad, y que para el establecimiento de sus normas debe seguirse el mismo procedimiento formal (constitucional) que se cursa en la elaboración de otros preceptos jurídicos, se ha concluido que las normas del derecho tributario son iguales a cualquier otro tipo de normas de similar jerarquía. Proceden de una misma fuente: el Congreso, y tienen un mismo procedimiento, por lo tanto desde el punto de vista formal, no varía de las demás prescripciones del sistema. La diferencia radica en la sustancia, esto es, lo que contienen las normas fiscales⁶ frente a otro tipo de disposiciones.

Aún más, aunque efectivamente el fondo de las disposiciones impositivas varíe frente a otro tipo de normas legales, por naturaleza proceden de un mismo tronco y formación, lo que les hacen normas ordinarias y comunes de un ordenamiento jurídico.

En tanto norma jurídica ordinaria, la norma tributaria se interpreta con arreglo a los criterios admitidos en Derecho; no es norma excepcional; no es norma onerosa, ni es limitativa ni ataca a la libertad ni el patrimonio individual. La norma tributaria es una norma jurídica, y como tal se la interpreta exactamente igual que cualquier otra norma mercantil, procesal, civil, etc.¹⁷

Como corolario de todo lo expuesto, las normas tributarias son normas como cualquier otra de la legislación, y que, para efectos de nuestro estudio, pueden ser

¹⁷ Eusebio González García, *Interpretación de las normas tributarias*, Pamplona, Aranzadi, 1997, p. 13.

afectas de la aplicación de cualquier sistema de interpretación admitido en derecho para el entendimiento de las mismas, ya que por su naturaleza no tienen diferencia alguna con sus pares de otras ramas de la ciencia jurídica.

PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO

El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.

Las leyes tributarias estimularán la inversión, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional. Procurarán una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país.

El Art. 5 del Código Tributario concluye que el régimen tributario se presidirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad; por lo descrito, detallamos en forma sucinta cada uno de ellos.

En materia tributaria el principio de equidad es uno de los pilares más importantes sobre los que se asienta nuestro régimen tributario y por tanto debe considerarse este principio, elevado al rango de disposición constitucional, en su real dimensión. El tratamiento igual entre iguales, dentro de toda relación jurídico-tributaria permite el sostenimiento de un sistema justo y razonable.

***Principio de Igualdad.-** La igualdad ante la Ley "Es el principio de universalidad de la Ley"¹⁸, la igualdad en la Ley está en cambio obliga a que la Ley trate en forma igual a los iguales y en forma desigual a los desiguales, clasificando a los, contribuyentes y a la materia imponible sobre la base de criterios razonables esencialmente influidos por la capacidad contributiva de los sujetos llamados a atender las cargas. La igualdad por la Ley atiende, en lo social, a redamar un mayor aporte de quienes más tienen, para luego, a través del gasto público poner especial empeño en los requerimientos de aquellos sectores con necesidades insatisfechas. De ahí se desprende la igualdad de los sujetos de la obligación tributaria, que parte de la premisa de que el Estado acreedor y el contribuyente deudor están igualmente sometidos a la ley y a la jurisdicción, por no haber tributo sin ley que lo establezca y porque nadie puede ser juez en su propia causa.

***Principio de Legalidad.-** "Nullum tributum sine lege", significa que no hay tributos sin ley; por lo tanto, este principio exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones, sanciones, órgano habilitado para recibir el pago, los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria, todos estos aspectos estarán sometidos ineludiblemente a las normas legales.

*** Principio de Generalidad.-** Significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

¹⁸ VALLEJO, Sandra.- Derecho Tributario, Capítulo I, pág. 28

La generalidad se refiere a que todos los individuos debemos pagar impuestos por lo que nadie puede estar exento de esta obligación, por ende, es aplicable universalmente para todos los sujetos que tengan una actividad económica.

***Principio de Proporcionalidad.-** Emanan del principio teórico denominado justicia en la imposición, en este precepto se establece que los organismos fiscales tienen derecho a cobrar contribuciones y los gobernados tienen obligación de pagarlas, a condición de que estas tengan el carácter de proporcionales y equitativas; siendo éste el objetivo, el presente principio es un instrumento de política económica general que sirve para determinar la capacidad económica del contribuyente.

*** Principio de Irretroactividad.-** El régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber tributos posteriores con efectos retroactivos, por ende, la Ley tributaria no tiene carácter retroactivo, en forma más sencilla y espontánea el presente principio permite a las *personas tener confianza en la ley vigente, y conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas.*

*** Principio de no Confiscación.-** Este principio nos habla que las contribuciones que el Estado impone no pueden ser confiscatorias, pues las cargas tributarias se deben imponer dentro de un límite racional que no afecta o disminuya el patrimonio del contribuyente, en consideración se concluye que en nuestro país en materia tributaria se prohíbe todo tipo de confiscación, esto con la finalidad de brindar seguridad por parte del sujeto activo a la propiedad privada del contribuyente.

*** Principio de Impugnación.-** Este principio es muy importante, trascendental y substancial ya que todos los individuos inmersos en el régimen tributario tienen la potestad y el derecho de impugnar aquellos actos o resoluciones que afecten sus intereses; ya sea por vía administrativa al (SRI) o por vía judicial ante el Tribunal Distrital Fiscal.”¹⁹

EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACION FISCAL.

Como hemos visto, el hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa, por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista por la ley.

DETERMINACION DE LA OBLIGACION FISCAL.

La determinación de la obligación fiscal consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y a precisión de la deuda en cantidad líquida. Pugliese nos dice que a través de esta institución el estado tiende a un fin único y predominante: hacer cierta y realizable su pretensión, transformar la obligación abstracta y genérica de los contribuyentes para el pago de los gastos públicos, en una obligación individual y concreta de una prestación determinada.

¹⁹ Blacio Aguirre, Galo. Derecho Tributario.

EPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL.

La época de pago de a obligación fiscal es el plazo o el momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación; por lo tanto, el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señale la ley.

Se distinguen dos casos:

- El gravamen se paga antes de que nazca a obligación fiscal.
- El gravamen se paga en el instante en que nace la obligación fiscal.
- El gravamen se paga después de que nace la obligación fiscal.

EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aún en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfizo durante la época de pago, por lo tanto, mientras no se venza o transcurra o transcurra la época de pago la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo.

4.3. MARCO JURÍDICO

CARACTERÍSTICAS DE LA SUCESIÓN

Una sucesión por causa de muerte “es el único modo adecuado para adquirir la universalidad de los bienes de otra persona, la ley prohíbe vender o donar todo el patrimonio familiar, se pueden vender diversas cosas pero no el patrimonio como tal”²⁰.

Las características consisten en su estrecha relación con la familia o aunque pueden heredar también personas extrañas, la sucesión existe fundamentalmente para robustecer y servir a la familia, se puede decir que este derecho solo le pertenece al grupo familiar, mediante la estructura de la familia viene la participación por la cual no cabe alterar los principios señalados por la ley mediante actos de la voluntad privada. El orden publico impide cualquier convención o pacto realizado en vida para surtir efectos después de la muerte del causante; la prohibición de pactos sobre la sucesión futura, impide igualmente al titular del patrimonio, eliminar su propia capacidad de disponer de sus bienes, así como al presente futuro heredero, el disponer de lo que no es sino una mera expectativa mientras no se produzca la muerte del causante. El testamento solo surte efecto después de la muerte de quien lo otorga y se caracteriza por ser un acto jurídico esencialmente revocable.

Por tal razón la sucesión por causa de muerte se caracteriza por diferentes formas como ser primeramente favorece a los descendientes y por lo general a las personas

²⁰ Larrea Holguín Juan. Dr. Código Civil del Ecuador. Edición 1. Año 2002, pág. 153

que estén más cerca o estén al servicio del testador, pero esto no quiere decir que estos herederos o legatarios pueden poseer dichos bienes por voluntad propia, primeramente debe existir la voluntad personal del testador y después de la muerte del causante, allí se pueden suceder sobre estos bienes que vienen a convertirse en un derecho real, pero para esto tienen los herederos que respetar las disposiciones señaladas en el testamento.

SUJETOS DE LA SUCESIÓN

“En esta relación jurídica hay un sujeto activo, que es el causante o predecesor y uno o varios sujetos pasivos herederos o legatarios llamados genéricamente sucesores”²¹. Cualquier persona natural y toda persona natural dan origen a una sucesión al morir. No se requiere ningún género de capacidad ni ninguna condición o requisito: simplemente la muerte, produce la sucesión”.

En cuanto al sujeto pasivo de la sucesión, en principio, también puede ser cualquier persona, y aquí sí, no se distinguen personas naturales o jurídicas, ya que ambas igualmente pueden recibir herencia o legado. Se requiere existir y no estar afectada por una incapacidad sucesoria o por indignidad para suceder. Hay, pues, dos instituciones peculiares –la incapacidad y la indignidad- que afectan y limitan la posibilidad de suceder. Estas instituciones se refieren por igual a la sucesión intestada y a la testamentaria”²².

²¹ Larrea Juan. Derecho Sucesorio. Tomo 21, año 1999. pág. 30-33

²² Larrea Juan. Derecho Sucesorio. Tomo 21, año 1999. pág. 30-33

El art. 1026 declara “será capaz y digna de suceder toda persona a quien la ley, no haya declarado incapaz o indigna”²³.

Para poder suceder se requiere tener dos partes fundamentales como la capacidad y la dignidad.

Además si un heredero ha aceptado la herencia y después muere a su vez no hay transmisión puesto que el fallecimiento de esta segunda persona da lugar a otra sucesión. Y si ha repudiado la herencia o legado tampoco se transmite nada a los herederos.

Con respecto a las personas naturales y jurídicas existe una diferencia, las unas son todos los individuos de la especie humana cualquiera sea su edad, sexo y condición y las personas jurídicas son aquellas que la ley permite que se disponga a favor de una cantidad que aún no existe, pero que llegue a tener existencia después de la muerte del causante.

1. Primer Orden Sucesorio

“Art. 1028.- Los hijos excluyen a los demás herederos, sin perjuicio de la porción conyugal”²⁴.

“Art. 1029.- Si el difunto hubiere dejado más de un hijo, la herencia se dividirá entre ellos, por partes iguales”²⁵.

²³ Código Civil. Año 2010

²⁴ Código Civil. Año 2010

En los artículos transcritos habla sobre los hijos del causante en la cual todos los hijos reciben la herencia intestada por igual, pero en el testamento se puede establecer diferencias limitantes.

Sin embargo surge un gran problema sobre los ilegítimos, los no reconocidos, y los hijos adoptivos, ya que surge una desigualdad de repartición de bienes ya que en algunas veces son excluidos de la herencia.

Además los hijos póstumos, es decir, los hijos nacidos después de la muerte de su padre, tienen idéntico derecho a los demás hijos, siempre y cuando exista la relación de paternidad.

La ley 53 promulga en el Registro Oficial 361 de 20 de enero de 1981, trata de mejorar la situación del viudo o viuda, asegurándole un derecho de habitación en la casa ocupada previamente por el hogar común.

En esta ley el legislador trata de evitar que el viudo o viuda se queden sin tener donde vivir.

“Art. 1030. “Si el difunto no ha dejado posteridad, le sucederán sus ascendientes de grado más próximo, y el cónyuge. La herencia se dividirá en dos partes, una para los ascendientes y otra para el cónyuge.

No habiendo cónyuge, toda la herencia corresponderá a los padres o ascendientes.

²⁵ Código Civil. Año 2010

Si la filiación del difunto se hallare establecida respecto de uno de sus padres, este recibirá la porción correspondiente.

Si la filiación se hallare establecida respecto de ambos padres, la porción correspondiente a ellos, se dividirá entre los dos por partes iguales”²⁶.

***En el segundo orden sucesorio** la herencia le dirige hacia los beneficiarios por una parte a los ascendientes del causante, y por otra parte, su cónyuge.

Además la parte de los ascendientes llamados a suceder se dividen en porciones iguales entre ellos.

Por otro lado el padre o padres del difunto pueden perder su derecho hereditario si han tenido parte en el fraude de falsedad de parto o suplantación del hijo.

Art. 1031.- “Si el difunto no hubiere dejado ninguno de los herederos expresados en los artículos anteriores, le sucederán sus hermanos, ya sea personalmente o ya representados de acuerdo con el art. 1026, y conforme a las reglas siguientes:

1a.- Si el difunto hubiere dejado solamente hermanos carnales o solamente medios hermanos, cada uno de ellos recibirá partes iguales; y,

2a.- Si el difunto hubiere dejado uno o más hermanos carnales y también uno o más medios hermanos, cada uno de los primeros recibirá una cuota igual al doble de la de cada uno de los segundos.”

Por consiguiente, la herencia se dividirá en tantas partes cuantos fueren los medios hermanos, más el doble del número de hermanos carnales; así cada uno de éstos recibirá dos de dichas partes, y cada uno de los medios hermanos recibirá una de tales partes.”²⁷

²⁶ Código Civil. Año 2010

²⁷ Código Civil. Art. 1031. 2010

En este artículo es claro; es decir, que a falta de los hijos, descendientes, padres, ascendientes o cónyuge del causante, heredan los hermanos y los sobrinos concurriendo éstos con el Estado.

Estos hermanos pueden ser todos concebidos dentro de matrimonio se denominan legítimos, como también son concebidos fuera de matrimonio.

“Art. 1032.- En concurrencia con sobrinos del causante, el Estado sucederá de acuerdo con las siguientes reglas:

La cuota del Estado se deducirá de la porción de bienes que corresponda a los sobrinos, y hecha esta deducción el resto constituirá un nuevo acervo divisible entre los sobrinos, de acuerdo con las reglas generales.”²⁸

La cuota del Estado será la mitad de esa porción, si hubiere un solo sobrino; un tercio, si hubiere dos; y un cuarto, si hubiere tres o más.

Art. 1033. A falta de todos los herederos abintestato designados en los artículos precedentes sucederá el Estado”²⁹.

***En este cuarto orden** a diferencia de los anteriores es que abarca un sucesor, el estado.

²⁸ Ibiem, Art. 1032

²⁹ Código Civil. Año 2010

Donde el Estado recibe las herencias intestadas en calidad de soberano, la misma que contrae la obligación de hacer inventario solemne.

Pero no hay que confundir las situaciones transitorias de la licencia y de la vacancia con el llamamiento al Estado heredero.

La primera tiene por objeto proveer de administrador a los bienes dejados por la muerte de una persona, cuyos herederos no han aceptado la sucesión cuando han pasado 15 días desde el fallecimiento se procede al nombramiento del respectivo curador. En cualquier momento puede cesar, esta situación por la aceptación de un heredero; pero si no se presenta ninguno, habrá lugar al llamamiento al Estado”

EL PARENTESCO

Una de las más importantes relaciones jurídicas que genera la institución familiar es el parentesco, el que podemos definir como la relación de familia que vincula a dos o más personas. Esta relación familiar puede obedecer a distintas fuentes y orígenes, y según ellas pueden clasificarse en parentesco por consanguinidad y parentesco por afinidad.

Es imprescindible tomar en cuenta al parentesco como un vínculo jurídico de estrecha relación para la conformación de la familia que constituye la célula fundamental de la sociedad.

***Parentesco por Consanguinidad:**

Es aquel que está determinado por los vínculos de sangre que unen a dos o más personas entre sí, de tal manera que existe entre quienes tienen una relación recíproca de descendencia o ascendencia y entre aquellos que, sin estar situados en la línea de descendencia, derivan de un antepasado o tronco común.

De las circunstancias anotadas nace a distinción entre parentesco consanguíneo en línea recta y en línea colateral, a los que se refiere el artículo 22 del Código Civil.

- a) El parentesco por consanguinidad es en línea recta cuando una persona es descendiente o ascendiente de otra. Es el existente entre abuelo – hija – nieto, etc.

- b) El parentesco por consanguinidad es colateral, cuando sin ser dos o más personas descendientes o ascendientes el uno del otro, descienden de un tronco común. En consecuencia son colaterales entre sí: los hermanos, tíos y sobrinos, los primos, etc.

***Parentesco por Afinidad**

Es el parentesco que existe entre una persona que está o ha estado casada y los consanguíneos de su marido o mujer, o bien, entre uno de los padres de un hijo y los consanguíneos del otro progenitor. En otros términos es el parentesco llamado

vulgarmente político y que abarca no sólo a los que están unidos por vínculo matrimonial, sino también a quienes son padre y madre de un mismo hijo, aun cuando no exista matrimonio.

Al igual que el parentesco por consanguinidad, el por afinidad puede ser en línea recta o colateral. En este caso, la línea estará determinada por la que tenga el cónyuge o co-progenitor en su respectivo parentesco consanguíneo; entre una persona y los consanguíneos en línea recta de su cónyuge, habrá parentesco por afinidad también en línea recta. Con los colaterales de su cónyuge existirá afinidad igualmente colateral.

***Parentesco Legal**

En el orden civil, el proveniente de la adopción, por tener su origen en la ley, y no en la naturaleza. En el canónico, por algo similar.

GRADOS DE PARENTESCO

Determinado el tipo de parentesco que liga a dos o más personas, interesa establecer además su grado. Se entiende por grado de parentesco el número de generaciones que separan a dos o más personas entre sí. La forma de establecerlo, es distinta según se trate de la línea recta o de la colateral.

- 1) En línea recta o directa, el grado se mide contando en forma ascendiente o descendiente el número de generaciones que separan a dos parientes: Entre padre e hijo existe sólo una generación, ahí hay nada más que un grado. Su parentesco por consanguinidad en línea recta será en primer grado. Entre abuelo y nieto, existe en cambio una generación intermedia (la de padre). Su parentesco será por lo mismo, en segundo grado.

- 2) En la línea colateral, como no existe relación de ascendencia –descendencia recíproca- el grado se computa en forma distinta. Es preciso contar el número de generaciones que separa a uno de los parientes con el tronco común (cómputo ascendiente) para sumarle el número de generaciones que separan a dicho tronco con el otro pariente (cómputo descendente)³⁰

Declaración de Apertura de Sucesión y Formación de Inventarios

Es el acto jurídico o más propiamente judicial por el cual a petición de toda persona que tenga interés en una sucesión o de oficio el Juez competente, en vista de la partida de defunción, procede a pronunciarse, porque se halla cumplida dicha fase del derecho sucesorio y aleatorio irreversiblemente ordena que se formen los inventarios de los bienes sucesorios, existiendo dos clases de inventarios en esta materia.

- a) Los inventarios ordinarios y

³⁰ Luis Parraguez Ruiz. Manual de Derecho Civil Ecuatoriano.

b) Los inventarios solemnes

Inventarios Ordinarios propiamente son aquellos ya descritos en los cuales el perito o peritos preparan detalladamente la enumeración de todo cuanto constituye el patrimonio sucesorio, con indicación precisa del activo y pasivo y su correspondiente avalúo comercial debiendo presentar el informa veraz al juez de la causa.

Inventarios Solemnes son aquellos en los que intervienen el perito o peritos, el secretario de correspondencia judicatura al tenor de lo que prescribe el Art. 632 del Código de Procedimiento Civil. Los demás ascendientes o descendientes, los colaterales y extraños.³¹

Sin embargo para la apertura de sucesión y formación de inventarios se requiere una serie de solemnidades y requisitos que la ley prevé para su ejecución y llevar a cabo la terminación de estos procesos por transmisión de derechos y obligaciones.

Requisitos del Beneficio de Inventario

Como toda escritura jurídica, para que produzca sus efectos para que se perfeccione, requiere de formalidades sin las cuales no valoraría y estos son cinco a saber.

- Que el sucesor que se acoge a tal beneficio sea heredero, testamentario o abintestato.

³¹ LARREA Olguín Juan. Derecho Civil del Ecuador. 1ra. Edición.

- Que el heredero impetere a su favor de modo expreso dicho amparo.
- Que el heredero no haya aceptado antes expresa o tácitamente la asignación a título universal.
- Que los inventarios sean solemnes.
- Que se formen inventarios fieles.³²

En el Código Civil en su Art. 998 en su segundo inciso señala: “La herencia o legado se difiere al heredero o legatario en el momento de fallecer la persona de cuya sucesión se trata, es el heredero o legatario, no es llamado condicionalmente, o en el momento de cumplirse la condición si el llamamiento es condicional”³³.

Entendemos que este artículo, la herencia se difiere al momento de la muerte del causante. Ya que la asignación de sus bienes están a título universal o singular de un bien determinado.

“Son legatarios a título singular aunque en el testamento se les de la calidad de herederos o se les asigne con otros términos, no obstante el legatario no representa a la persona del testador, como tampoco tiene más carga o derechos testamentarios que los que han sido expresados, otorgados o establecidos”³⁴.

Podemos afirmar que el legado es una asignación de una cosa o de un derecho que el causante ha concedido de su patrimonio como un acto de su última voluntad en su testamento a título singular o gratuito.

³² PARRAGUEZ Luis. Manual de Derecho Civil

³³ Código Civil. Art. 998

³⁴ LARREA Olguín Juan, Derecho Civil del Ecuador. Pág. 231

LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR

El primer inciso del arto 12 del Código Tributario determina lo siguiente: Art. 12. Interpretación de la Ley. Las normas se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho,

En el derecho ecuatoriano se recoge el principio de que las normas tributarias se interpretarán de conformidad con todos los métodos admitidos en derecho, ratificando en este punto también la posición de la doctrina, sin que sea necesario efectuar un análisis más profundo.

A pesar de lo dicho, vale la pena mencionar qué tipo de métodos son los que, libremente puede tomar en cuenta el interpretador ecuatoriano, para entender de mejor forma la disposición fiscal en cuestión. Los métodos a utilizarse serán en primer lugar los determinados en la ciencia jurídica tributaria, mencionados tanto en la Constitución del Estado, como en el mismo Código Tributario, sin perder de vista los principios de la tributación en general. Si al emplear estos procedimientos se encuentra, por parte del intérprete, complicaciones en la disposición a ser aplicada a un caso en particular, entonces se deben tomar en cuenta también los métodos establecidos en otras disciplinas jurídicas que no atenten contra los institutos del derecho tributario. Así, el art. 13 del mismo código, que será materia de análisis más adelante en este mismo estudio, instituye éste particular, que ha sido comprendido especialmente por la jurisprudencia.

La Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia del Ecuador ha tomado en cuenta este pronunciamiento, cuando en el fallo dictado dentro del Expediente de Casación No. 98-93, R.O. 823, 16-XI-9S, reconoce este principio de forma expresa.

El segundo inciso del arto 12 del Código Tributario, establece lo siguiente: Las palabras empleadas en la Ley Tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente.

En el caso ecuatoriano, sí se establece una norma expresa sobre el tema tratado. Por una parte acepta que las palabras empleadas en las normas fiscales serán discernidas de conformidad con el sentido en que sean utilizadas en la disposición: si es el sentido es jurídico, pues se le dará prioridad; si el sentido es usual o técnico, también se les otorgará la prevalencia del caso. La disposición no hace relación alguna sobre cuál de los sistemas tiene prioridad frente al otro, sino que efectúa un reenvío al sano criterio del intérprete para que éste determine los casos en los cuales uno u otro método será aplicado de forma preferencial, "según proceda". Esto quiere decir que el glosador debe determinar los alcances de los términos utilizados en la ley tributaria.

Finalmente lo rescatable en el caso ecuatoriano es el hecho de que de alguna manera, el legislador ha acreditado la autonomía calificadora del derecho tributario, reconociendo en la ley positiva la autonomía científica de la materia; y, por otro lado,

también se ratifica la importancia del uso del sentido de los vocablos en una norma, y su forma de entenderlos.

Estos criterios han sido aplicados también por la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, en los siguientes casos: Expediente de Casación No. 46-94, R.O. 764, 22-VIII-95; Expediente de Casación No. 33-95, R.O. 39, 8-IV-97.

ANÁLISIS JURÍDICO DE LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Según la Ley de Régimen Tributario Interno, renta es el “Ingreso regular que produce un trabajo, una propiedad u otro derecho, una inversión de capital, dinero o privilegio”³⁵.

Renta es la cantidad o valor en dinero producto de un empleo, bien o cualquier derecho que genere riqueza a particulares.

La Ley de Régimen Tributario Interno conceptúa a la renta en el Art. 2 como “*Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios y, los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad a lo establecido en la ley*”³⁶.

³⁵ CABANELLAS Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta.- Pág. 347

³⁶ Ley de Régimen Tributario Interno.- Corporación de Estudios y Publicaciones 2007, pág. 2

De acuerdo a lo establecido la renta es el valor en dinero ya sea por bienes o servicios producidos dentro de la jurisdicción territorial o por personas que tengan su domicilio en el país y que realicen actividades económicas fuera de él.

Cabe mencionar que renta son todos los ingresos obtenidos por trabajo, servicios, o por cualquier actividad económica que genere o produzca riqueza en el país.

Llegando a una conclusión y a la vez generando un concepto entendible de lo que es el impuesto a la renta determinados que es un valor o cantidad por lo general en dinero que el contribuyen o responsable debe pagar al sujeto activo ya sea por trabajo, bienes, servicios o cualquier actividad económica que genere riqueza, siempre y cuando exista el hecho generador.

El impuesto a la renta son los ingresos obtenidos por la actividad económica del sujeto pasivo dentro de la jurisdicción territorial, o en el extranjero pero domiciliado en el Ecuador.

El impuesto a la renta es un impuesto directo pues este procede de las personas quienes en razón de su capacidad no puede trasladarse a otros; que se derivan de listados o padrones y tienen periodicidad.

Impuesto a la renta es un tributo que se paga anualmente sobre los ingresos percibidos por las personas naturales o jurídicas.

El Régimen Tributario Interno establece a los ingresos que son susceptibles de impuesto a la renta como son: los ingresos que perciban los ecuatorianos por actividades laborales ya sea dentro o fuera de su territorio; los servicios y otras de carácter económico; por utilidades proveniente de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país; los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como la propiedad industrial; las utilidades que distribuyan, paguen o acrediten, sociedades constituidas o establecidas en el país; los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades; los intereses y demás rendimientos financieros, pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras; los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgos de bienes situados en el Ecuador y cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.

La base imponible del impuesto a la renta está conformada por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto excepto devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones.

La determinación de este impuesto se efectuará por declaración del sujeto pasivo, por actuación del sujeto activo o de modo mixto. La determinación puede ser directa y presuntiva, directa cuando en base a contabilidad del sujeto pasivo es posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida; y presunta cuando el contribuyente no hubiere presentado su declaración y no mantenga contabilidad y no se pueda sustanciar los resultados lo cual no permita una determinación.

RÉGIMEN JURÍDICO TRIBUTARIO DEL PAGO DE IMPUESTOS POR HERENCIAS

El pagar impuestos, es una obligación de justicia que generalmente impone la necesidad de contribuir a los fines de los acreedores por lo que se lo exige para recaudar fondos para atender las necesidades presupuestarias, el fin de la recaudación tributaria es buscar medios económicos para mantener un estatuto financiero, así es en esencia la recaudación de los impuestos contribuye a satisfacer las necesidades públicas o a financiar el gasto público.

De acuerdo a la Constitución en actual vigencia el Régimen Tributario constituye instrumento de política económica que brinda recursos públicos al estado, permite el estímulo de inversión, el ahorro y una mejor distribución de la riqueza por lo que es necesario introducir en el marco jurídico, reformas que posibiliten el manejo efectivo y eficiente, así como establecer tributos justos que graven al contribuyente sobre la base de la verdadera capacidad para contribuir.

La Asamblea Constituyente mediante el Mandato Nro. 01 publicado en el Registro Oficial 223, del 30 de Noviembre del 2007, resolvió asumir las competencias del Poder Legislativo. Y en el tercer suplemento del Registro Oficial Nro. 242 del 29 de Diciembre del 2007 se publicó el Mandato Nro. 02 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que entre otras reformó la Ley de Régimen

Tributario Interno en las cuales se incluye cambios respecto de los impuestos que se tienen que pagar por herencias.

De acuerdo al mandato aprobado por la Asamblea Constituyentes en el 2007 una de las tantas reformas realizadas por este organismos fue el pago de impuesto a la Renta por herencia, legado y donaciones, lo cual es regulado por la ley de Régimen Tributario Interno, **Art. 36 literal d**, en donde se establece nueva fracción básica así como su porcentaje a pagar por el excedente, así lo demostramos a continuación:

Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones			
AÑO 2011			
Fracción Básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Exenta
0	58.680	0	0%
58.680	117.380	0	5%
117.380	234.750	2,935	10%
234.750	352.130	14,672	15%
352.130	469.500	32,279	20%
469.500	586.880	55,753	25%
586.880	704.250	85,098	30%
704.250	en adelante	120,309	35%

Los rangos de la tabla precedente serán actualizados conforme la variación anual del Índice de Precios al Consumidor de Área Urbana dictado por el INEC al 30 de Noviembre de cada año. El ajuste incluirá la modificación del impuesto sobre la fracción básica de cada rango. La tabla así actualizada tendrá vigencia para el año siguiente.

Esta tabla se aplicará para los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones, los mismos que están sujetos al pago de este impuesto según la base imponible señalada en la presente tabla.

Una de las excepciones especiales establecidas en la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 36 literal d inciso segundo establece que “En el caso de que los beneficiarios de herencias y legados se encuentren dentro del primer grado de consanguinidad con el causante, las tarifas de la tabla precedente serán reducidas a la mitad”.

Las personas que obtengan bienes a título universal y a título gratuito en el primer grado de consanguinidad es decir de padres a hijos o viceversa, estarán sujetos al pago de impuesto a la renta a la mitad de lo estipulado en la tabla antes señalada es decir del cinco por ciento que debía pagar este sólo pagará 2.5%.

Cabe señalar que para los beneficiarios por donaciones este impuesto será cobrado en su totalidad es decir el 5% según sea el excedente establecido.

La Constitución Ecuatoriana en actual vigencia sostiene que el régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad.

Así mismo el Código Tributario en su art. 5 señala dos principios a más de los mencionados por la Constitución como son el principio de legalidad e irretroactividad.

Como podemos darnos cuenta en la Carta Magna fundamental se establece el principio de igualdad por lo tanto se está vulnerando de manera nefasta uno de los principios fundamentales en el pago de impuesto para las donaciones, al establecer que dicho impuesto será pagado en su totalidad mientras que por las herencias y donaciones en primer grado de consanguinidad pagarán únicamente la mitad.

Sabemos que la sucesión por causa de muerte es una de las formas de adquirir el dominio pero a su vez las donaciones también lo son por lo tanto debería aplicarse el principio de igualdad establecido en la Constitución como en la ley, para de esta manera no se perjudique económicamente al beneficiario de una donación aplicando el principio que sería todos pagar la mitad o a su vez todos se acogerían al pago total es decir el 100% de impuesto.

FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DE LA PROPUESTA

Carlos Marx Carrasco, en declaraciones difundidas por el diario El Universo, afirma, como lo demuestra el entrecomillado, que el impuesto que sobre la herencia propone el Proyecto de Equidad Tributaria, tiene por objetivo “*detener la acumulación de riqueza*”³⁷. Aseveración que desconoce principios teóricos básicos, que requieren ser precisados para rebatir la posición conservadora que asume Carrasco.

En primer lugar hemos de mencionar que el creer que una medida de política económica, como son al fin de cuentas las leyes tributarias, puede modificar el

³⁷ Marx Carrasco Carlos. Director del S.R.I. Diario El Universo. Entrevista. Marzo de 2010

comportamiento de una formación económica y social, en este caso el capitalismo, es desconocer un principio básico: el comportamiento sustantivo de toda formación no puede ser modificado por ningún hecho volitivo, puesto que opera fuera de este ámbito. Por ello no es fortuito ni arbitrario que en la ciencia económica, en tanto los hechos volitivos se estudian en el marco de lo factual, de la política económica, las leyes del comportamiento de las formaciones económicas y sociales se lo hace en el marco de la economía política, de lo abstracto. En otros términos, corresponden a niveles de abstracción distintos, a ámbitos de acción igualmente diferentes.

En segundo lugar hemos de recordar que la acumulación, en tanto proceso responde a lo sustantivo del capitalismo, por lo que y en consecuencia su comportamiento esencial no se modifica en tanto no cambia la formación como un todo. Por ello, la acumulación y concentración de la riqueza se produce en el capitalismo indiferentemente de las medidas de política económica que se adopten, e incluso a pesar de ellas, como es el caso, por ejemplo, de las elevaciones salariales. Con ello, por cierto, no queremos afirmar que la política económica no incida sobre el ritmo de acumulación. Por el contrario, reconocemos que incide sobre el ritmo pero sólo sobre el ritmo. De ninguna manera sobre el proceso de acumulación y concentración de la riqueza.

Por todo lo antes dicho, en tercer lugar hemos de advertir que la tesis de que la política económica puede detener la acumulación de riqueza como afirma Carlos Marx Carrasco, se ubica en el plano de la corriente de reflexión filosófica conocida como voluntarismo, la que pretende, precisamente, que bastan actos voluntarios,

como es la expedición de leyes, para modificar el comportamiento de una formación económica y social, indiferentemente de si se mantienen o no las relaciones sociales que le son propias. En este sentido es una posición conservadora, reformista, que genera en el ideario colectivo la idea de que el cambio, la transformación, es posible, sin afectar las relaciones de producción y de propiedad capitalistas.

En cuarto lugar, la afirmación aludida no incluye en su arsenal de reflexión el carácter social de la riqueza acumulada, ni tampoco el que los impuestos a la herencia se establecen, precisamente para recuperar la riqueza creada socialmente, que en el capitalismo se titulariza como acumulaciones personales. En otros términos, no enfrenta un hecho histórico innegable: no es posible la existencia de un proceso de acumulación y concentración de la riqueza, sin trabajo social. Este enfoque que soslaya la declaración de Carlos Marx Carrasco, igualmente oculta que la herencia no es otra cosa que una traslación entre titulares individuales de trabajo social, de bienes creados por la sociedad en su conjunto, por lo que los impuestos a la herencia no hacen otra cosa que recuperar la riqueza social para transferirla a quienes la crearon: la sociedad en su conjunto.

En conclusión, el considerar que es posible detener el proceso de acumulación a través de medidas de política económica es simple voluntarismo, tesis equivocada que responde a una visión conservadora y reformista, que omite el carácter social de la riqueza acumulada, para, con ello, evitar que en el imaginario de los conciudadanos se instale la convicción de que todo aquello que se acumula es producto del trabajo del conjunto social, por lo que los impuestos a la herencia son

totalmente procedentes, puesto que sólo significan recuperar riqueza social, a través de reducir la arbitraria transferencia de bienes creados socialmente entre particulares.

5. MATERIALES Y METODOS

MÉTODOS: Para el presente trabajo de investigación consideré pertinente utilizar algunos métodos, entre ellos los siguientes: Deductivo, Inductivo, Analítico, Histórico que me servirán de base para hacer una investigación prolija y minuciosa en que estudia un problema de trascendental relevancia y de gran conmoción social y económica. Razón por la que partí haciendo un estudio general de la directriz problemática, es así que en el método inductivo formulamos un problema de modo particular para determinar y llegar a la realidad, el método analítico me permitió hacer una síntesis de la norma jurídica, en la que prevé el impuesto a la renta sobre herencias, legados y donaciones, en cambio el método histórico me sirvió para hacer una breve reseña histórica sobre el pago del impuesto a la herencia, legados y donaciones como era antes y como es actualmente.

PROCESOS: Para el desarrollo del proceso investigativo utilice la observación, el análisis y la síntesis, cada uno de ellos con características diferentes, la observación fue personal, contando con el aporte valioso de cada uno de los encuestados lo que me ayudó a demostrar el problema investigativo; porque a través de un estudio analítico, jurídico y doctrinario me ayudó a descubrir realmente el problema jurídico en la ley, respecto del pago de impuestos de herencia, legados y donaciones; bibliográfica, porque partí como fuentes de información con la Constitución Política del Ecuador, Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, Ley de Equidad Tributaria, Reglamento y Obras de Derecho Sucesorio y Tributario; documental, porque hice una explicación de los procesos que encontré en la ciudad de Loja sobre el pago de impuestos a Herencia, Legados y Donaciones; empírica, porque en base a

la observación directa de la realidad hice referencia en el acopio sistemático de los conocimientos adquiridos.

ANÁLISIS: Mediante las opiniones de los encuestados hice un análisis de la representación gráfica para la tabulación de las encuestas.

SÍNTESIS: A través de este hice una síntesis del desarrollo de la investigación y formule algunas conclusiones y recomendaciones que considere pertinentes entre ellas un Proyecto de Reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno, respecto del pago de impuesto de herencias.

TÉCNICAS: para la recopilación de información utilice la investigación de campo, fichas nemotécnicas, bibliográficas y 40 encuestas a abogados en libre ejercicio profesional y funcionarios del SRI; lo que me ayudó a verificar los objetos de la presente investigación.

En la investigación empírica aplique un número de cuarenta encuestas dirigidas a profesionales del derecho en libre ejercicio profesional, que me sirvieron como punto de apoyo por las opiniones vertidas y los conocimientos compartidos de las experiencias vividas en el contexto social.

6. RESULTADOS

6.1 PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS

INTRODUCCIÓN

Con la finalidad de contrastar los objetivos y la hipótesis planteada en el presente trabajo de investigación y cumpliendo con lo establecido en la metodología procedí a aplicar una encuesta a 40 abogados en libre ejercicio profesional de la ciudad de Loja, instrumento de investigación, compuesto de 6 preguntas, que presento en la sección de anexos, el mismo que me arrojó los siguientes datos

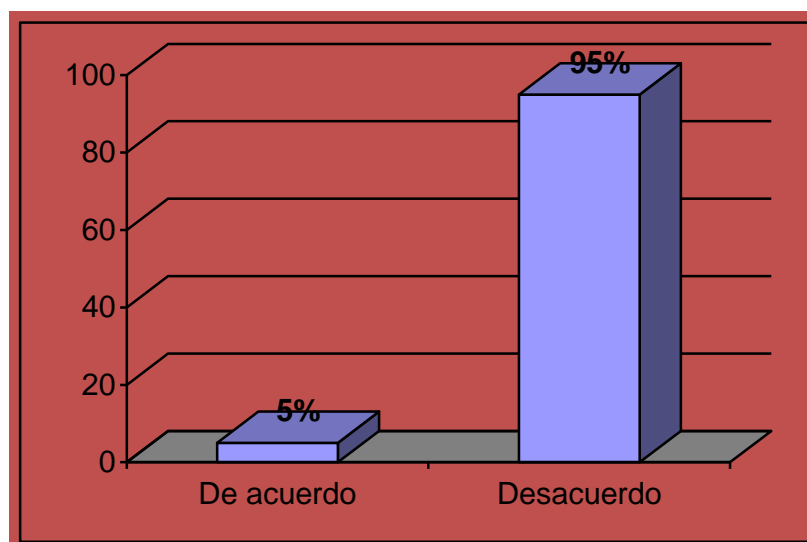
1.- ¿Está usted de acuerdo con lo estipulado en el Art. 36 literal “d” de la Ley de Régimen Tributario Interno, en lo referente al pago por herencias?

CUADRO N° 1

Reforma al Art. 36 lit. d; Ley de R. T. I.

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
De acuerdo	2	5%
Desacuerdo	38	95%
TOTAL	40	100%

GRÁFICO N° 1



Fuente: Encuesta/abogados

Autora: Yolanda Naranjo

INTERPRETACIÓN

38 abogados encuestados manifiestan que no están de acuerdo con la reforma actual en lo referente al pago de impuestos por herencias, opinión que equivale al 95% de la muestra encuestada. En contraposición se encuentran dos encuestados que equivalen al 5% de la población seleccionada están de acuerdo a la Ley de Régimen Tributario.

ANÁLISIS

Como se comprueba con las opiniones vertidas por los profesionales del derecho, el literal d) del Art. 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno, estipula un pago demasiado elevado por el derecho a la herencia, por lo cual la gran mayoría de encuestados no se encuentra de acuerdo con esta norma.

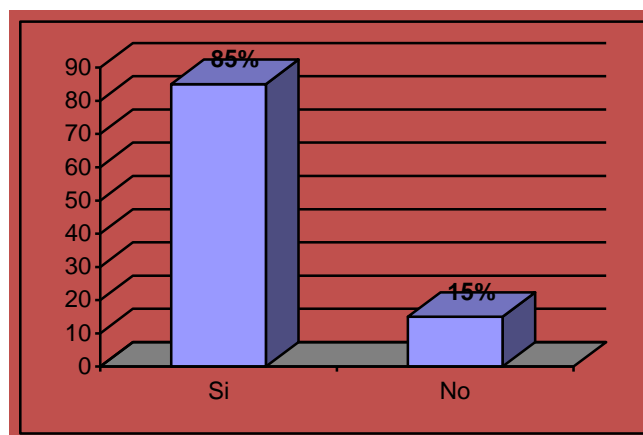
Estoy de acuerdo con la mayoría de encuestados al manifestar que el pago de impuestos por herencia es demasiado excesivo, considerando que en el caso de herencia cuyo hecho generador tiene un principio fáctico a pesar que se reduce al 50% cuando el beneficiario es hijo o padre.

2.- ¿Considera que la tasa fijada para el pago del impuesto a la herencia es demasiado elevada?

CUADRO N° 2

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	34	85%
No	6	15%
TOTAL	40	100%

GRÁFICO N° 2



Fuente: Encuesta/abogados
Autora: Yolanda Naranjo

INTERPRETACIÓN

34 Abogados encuestados, que representan el 85% de la muestra, consideran que la tasa para el pago del impuesto a la herencia es demasiado elevada, ya que llega hasta un 35%, situación que perjudica notablemente al heredero, quien se ve perjudicado con el pago de este impuesto; y 4 encuestados es decir 15% no sucede así, es decir que la tasa es adecuada puesto que el impuesto máximo se paga cuando la propiedad tiene un costo elevado.

ANÁLISIS

Al solicitar que fundamenten su respuesta, quienes consideran que la tasa elevada aluden que el patrimonio generado por una persona, es fruto de su trabajo y que en vida se paga impuestos por este patrimonio, así que es injusto que por el simple hecho de trasladar el dominio de la propiedad, se tenga que pagar tan elevada tasa.

Las seis personas que opinan lo contrario, aseguran que la tasa se regula de acuerdo al monto y que por lo tanto que el que tiene más debe pagar más; y así hacer cumplir la ley.

El grupo investigativo está de acuerdo con la opinión de la mayoría de encuestados pues consideramos que si las propiedades son generadoras de impuestos siempre, por lo tanto se debería pagar una tasa más justa por este traslado de dominio.

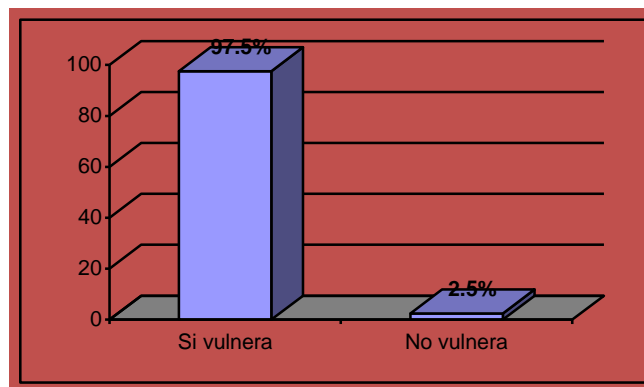
3.- ¿Cree Ud. que el pago de los impuestos de herencias vulnera el principio de igualdad?

CUADRO N° 3

El pago de impuestos de las donaciones

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	39	97,5%
No	1	2,5%
TOTAL	40	100%

GRÁFICO N° 3



Fuente: Encuesta/abogados
Autora: Yolanda Naranjo

INTERPRETACIÓN

De acuerdo con los 39 encuestados manifiestan que sí vulneran el principio de igualdad en lo señalado el pago de impuestos por herencias que equivale al 97.5%,

por lo contrario 1 persona encuestada indicó que no vulnera ningún principio de igualdad que equivale al 2.5%.

ANÁLISIS

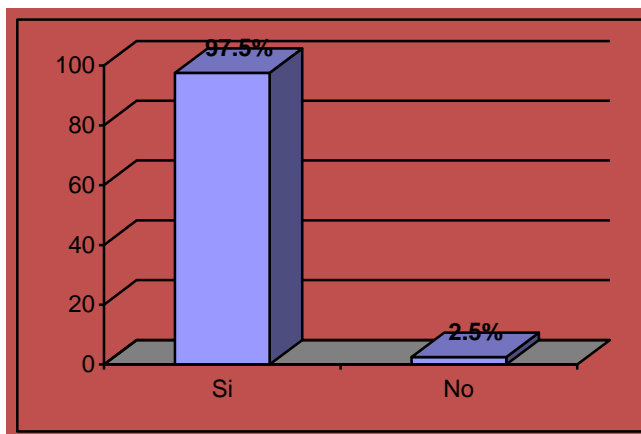
Considero que el desigual cobro de impuestos por herencias lesiona el principio de igualdad establecido por el Régimen Tributario por lo tanto estamos en total acuerdo con la mayoría de los encuestados al señalar que se vulnera el principio antes mencionado, ya que al aplicarse una tasa igual en todos los casos, el que más tiene más pagaría y no existiría direccionamiento del impuesto; cabe señalar que solamente 1 persona señala que no incumple ningún principio ya que fundamenta su respuesta en el hecho que se aplica el principio de equidad porque el que más tiene más paga.

4.- ¿La tasa del impuesto a la herencia genera evasión de impuestos?

CUADRO N° 4

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	39	95,5%
No	1	2,5%
TOTAL	40	100%

GRÁFICO N° 4



Fuente: Encuesta/abogados

Autora: Yolanda Naranjo

INTERPRETACIÓN

39 encuestados que son abogados en libre ejercicio profesional, al preguntarles que el pago de impuestos por herencias, genera evasión, contestan que sí, ya que muchos de los herederos, prefieren dejar pasar el tiempo para que esta acción prescriba y evitar el pago; mientras que 1 de los encuestados, 2.5%, manifestó que no, porque quien quiere cumplir la ley y tener todos los documentos legales, necesita pagar este impuesto.

ANÁLISIS

Es decir que esta tasa provoca evasión, como lo confirma el criterio mayoritario de los encuestados, pues opinan que los herederos no pagan porque existe un tiempo en el cual prescribe la norma y se liberan de esta obligación.

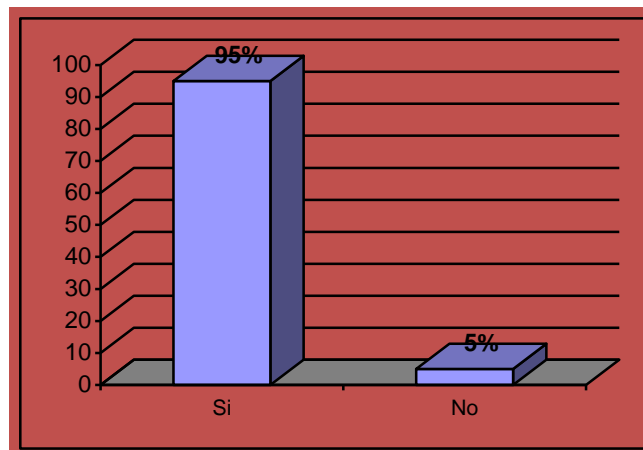
Conuerdo con la mayoría de los encuestados al manifestar de que el pago de impuestos por herencias si provoca evasión, por lo que considero que si la tasa fuera menor, no se daría este fenómeno.

5.- ¿Considera usted que la tasa del impuesto a la herencia debe ser igual para todos los casos?

CUADRO N° 5

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	38	95%
No	2	5%
TOTAL	40	100%

GRÁFICO N° 5



Fuente: Encuesta/abogados
Autora: Yolanda Naranjo

INTERPRETACIÓN

38 encuestados que equivale al 95% manifiestan que la tasa de impuesto a la herencia debería ser igual para todos, haciendo cumplir el principio de proporcionalidad, así ante un monto elevado, a pesar de ser igual porcentaje de tasa, se pagaría más; sin embargo 2 de los encuestados que equivalen al 5% señalan que no, que debe haber diferenciación en cuanto al monto del patrimonio.

ANÁLISIS

Por lo tanto, con estas respuestas confirmo que la tasa del impuesto a la herencia debe ser la misma, en cualquier monto que se herede, y así se evitaría de forma notable la evasión que actualmente existe.

En consecuencia a la pregunta planteada y de acuerdo a los datos regidos me sumo a la mayoría de los encuestados ya que considero que a pesar de darse una tasa igual, el que más tiene más pagaría debido a la relación directa entre la tasa y el monto.

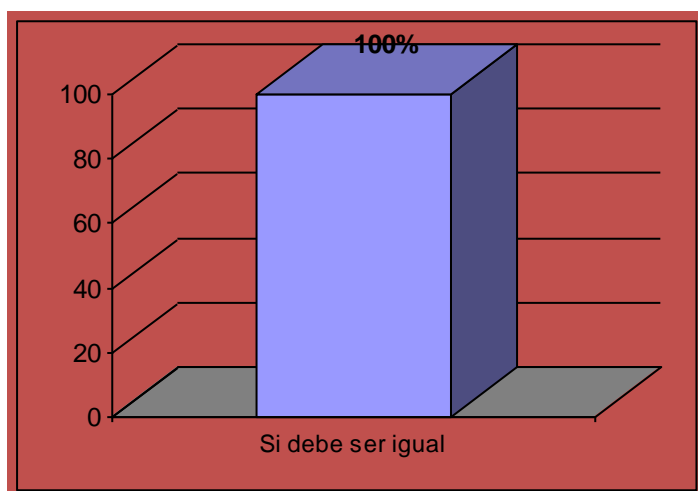
6.- ¿Cree usted necesaria la realización de una reforma a la Ley de Régimen Tributario en cuanto a la fijación de la tasa en el pago de impuesto a la herencia?

CUADRO N° 6

Cobro de impuesto a las donaciones

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	40	100%
No	0	0
TOTAL	40	100%

GRÁFICO N° 6



Fuente: Encuesta/abogados

Autora: Yolanda Naranjo

INTERPRETACIÓN

Todas las 40 personas encuestadas, es decir el 100% de la población investigada, han manifestado que si debe haber una reforma a la Ley de Régimen Tributario, ya que sólo así podría fijarse una nueva tasa al impuesto a la herencia.

ANÁLISIS

Coincidimos con este criterio, ya que se requiere una reforma a la Ley de Régimen Tributario para fijar una tasa que esté más acorde a la realidad que se vive en el país y a la vez no genera evasión, ya que una tasa justa no puede ser reprochada.

7. DISCUSION

7.1. VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS

Dentro del trabajo investigativo, plantee un objetivo general y tres específicos. El objetivo general es el siguiente:

* Realizar un estudio jurídico, crítico y doctrinario de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Este objetivo planteado en el proyecto investigativo se lo verificó con el análisis jurídico de diferentes cuerpos legales así como la Constitución, el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno, Ley de Equidad Tributaria. Así como en diferentes doctrinas donde hemos realizado algunos estudios para conocer más el pago de impuestos sobre herencias.

Como objetivos específicos, tenemos:

1. “Establecer cómo se fijan las tasas para el pago del impuesto a la herencia, en el artículo 36, literal a).”

Este objetivo pudo ser verificado a través del estudio realizado en la revisión de literatura así como con las preguntas 3, 5 de las encuestas realizadas de diferentes profesionales del derecho en libre ejercicio, donde se entiende que la tasa se fija de acuerdo a la variación anual del Índice de Precios al Consumidor de Área Urbana.

Segundo objetivo específico es:

2. “Determinar si las tasas que se exigen en el cobro de impuesto a la herencia, generan la evasión de este impuesto.

A este objetivo lo hemos podido verificar con la pregunta 4 del cuestionario planteado en las encuestas donde se comprueba que se da evasión de impuestos, y las personas recurren a la prescripción para no hacer el pago correspondiente a la herencia.

Tercer objetivo específico es:

3. “Diseñar una tabla de impuesto que esté acorde a la realidad ecuatoriana, y que permita el cumplimiento de las obligaciones tributarias”.

Para el cumplimiento de este objetivo, nos fijaremos en la pregunta 5 en la que se da el criterio de que la tasa tiene que ser igual para todos los casos de herencia.

Como último objetivo presentamos:

Proponer una Ley Reformativa del Régimen Tributario vigente en nuestro país.

Objetivo que podrá ser verificado al momento de presentar nuestra propuesta de reforma.

7.2. CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS

De igual manera, se planteó como hipótesis:

Que la Asamblea Nacional efectuase una nueva reforma a la Ley de Régimen Tributario, en lo referente al excesivo pago de impuestos a los beneficiarios por herencia, tomando en cuenta el cumplimiento a dichos derechos.

Misma que logró ser comprobada con los criterios de los profesionales, obtenidas en la encuesta, especialmente en las contestaciones obtenidas en la pregunta cuatro, cinco y seis, en donde se expresa con claridad que este impuesto es demasiado elevado y por lo tanto debería reformar la Ley de Régimen Tributario.

7.3. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DE LA PROPUESTA

La figura jurídica del impuesto a la herencia regulada en la Ley de Régimen Tributario Interno está íntimamente ligada con derecho patrimonial que se sustenta sobre el derecho de la propiedad privada que es la base fundamental para organizar un sistema sucesorio.

Considero que la sucesión por causa de muerte es la transmisión del patrimonio de una persona o de bienes determinados a favor de otras personas también

determinadas en tal sentido que la sucesión por causa de muerte es un modo de adquirir el dominio.

El pagar impuestos, es una obligación de justicia que generalmente impone la necesidad de contribuir a los fines de los acreedores por lo que se lo exige para recaudar fondos para atender las necesidades presupuestarias, el fin de la recaudación tributaria es buscar medios económicos para mantener un estatuto financiero, así es en esencia la recaudación de los impuestos contribuye a satisfacer las necesidades públicas o a financiar el gasto público. De acuerdo a la Constitución del Ecuador, el Régimen Tributario constituye instrumento de política económica que brinda recursos públicos al estado, permite el estímulo a la inversión, el ahorro y una mejor distribución de la riqueza por lo que es necesario introducir en el marco jurídico, reformas que posibiliten el manejo efectivo y eficiente, así como establecer tributos justos que graven al contribuyente sobre la base de la verdadera capacidad para contribuir. La Asamblea Constituyente mediante el Mandato Nro. 01 publicado en el Registro Oficial 223, del 30 de Noviembre del 2007, resolvió asumir las competencias del Poder Legislativo. Y en el tercer suplemento del Registro Oficial Nro. 242 del 29 de Diciembre del 2007 se publicó el Mandato Nro. 02 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que entre otras reformó la Ley de Régimen Tributario Interno en las cuales se incluye cambios respecto de los impuestos que se tienen que pagar por herencias, donaciones y legados.

Actualmente el Art 36, literal d) establece una tabla con los valores que se deben pagar como tasa del impuesto a la herencia, y esta varía cada año puesto que se hace un reajuste anual.

De acuerdo a la Constitución todos tenemos los mismos derechos y oportunidades, sea cual sea nuestra posición social y económica, para contribuir con las obligaciones tributarias impuestas por el Estado para ayudar al sostenimiento del gasto público.

En materia tributaria el principio de equidad es uno de los pilares más importantes sobre los que se asienta nuestro régimen tributario y por tanto debe considerarse este principio, elevado al rango de disposición constitucional, en real dimensión. El tratamiento igual entre iguales, dentro de toda relación jurídico-tributaria permite el sostenimiento de un sistema justo y razonable.

La igualdad ante la Ley "Es el principio de universalidad de la Ley"³⁸, la igualdad en la Ley, está en cambio obliga a que la Ley trate en forma igual a los iguales y en forma desigual a los desiguales, clasificando a los, contribuyentes y a la materia imponible sobre la base de criterios razonables esencialmente influidos por la capacidad contributiva de los sujetos llamados a atender las cargas. La igualdad por la Ley atiende, en lo social, a reclamar un mayor aporte de quienes más tienen, para luego, a través del gasto público poner especial empeño en los requerimientos de aquellos sectores con necesidades insatisfechas. De ahí se desprende la igualdad de los sujetos de la obligación tributaria, que parte de la premisa de que el Estado acreedor y el contribuyente deudor están igualmente sometidos a la ley y a la

³⁸ VALLEJO, Sandra.- Derecho Tributario, Capítulo I, pág. 28

jurisdicción, por no haber tributo sin ley que lo establezca y porque nadie puede ser juez en su propia causa.

Sin embargo, al referirnos al pago de impuesto a las herencias, se observa que esto ha sido contraproducente, puesto que la mayoría de los casos, los herederos prefieren esperar el tiempo establecido por el Servicio de Rentas Internas SRI, para que prescriba el cobro y por lo tanto no pagar el impuesto, por lo que consideramos que Art. 36 literal d) de la Ley de Régimen Tributario Interno debería ser reformado estableciendo tasas accesibles al pago y que promuevan la cultura tributaria.

8. CONCLUSIONES

Luego de haber realizado un análisis e interpretación de la información recolectada, me permito observar algunas certezas importantes de la realidad en el acontecer diario que vive nuestro país en lo que tiene que ver a la donación y pago de impuestos, dando lugar a las siguientes conclusiones:

- Las herencias son el conjunto de bienes que forman el patrimonio del causante y que son transmitidos a sus herederos.
- Las herencias están sujetas al pago de impuestos, para contribuir al gasto público.
- El término Tributo proviene de la voz latina “tributum” palabra utilizada en la primitiva Roma para designar el impuesto que debían pagar los ciudadanos y que era recaudado por la tribu.
- Tributo es la prestación pecuniaria obligatoria establecida en la ley que impone el Estado al sujeto pasivo por un hecho generador el mismo que sirve para financiar el gasto público.
- Impuesto es el vínculo jurídico personal existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de

aquellas en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero al verificarse un hecho generador.

- El parentesco se clasifica en parentesco por consanguinidad y parentesco por afinidad.
- Las herencias son objeto de impuesto a la Renta porque significan acrecimientos patrimoniales de personas naturales o sociedades.
- La Constitución en actual vigencia señala que el Régimen tributario se sustentara en los principios de igualdad, proporcionalidad y generalidad.
- Para la mayoría de los encuestados, señalan que la tasa del impuesto a la herencia es demasiado elevada y atenta contra el patrimonio de los herederos.
- El pago de impuestos de las herencias vulnera el principio de igualdad que establece la Constitución del Ecuador en actual vigencia.
- La elevada tasa del impuesto a las herencias promueve la evasión del mismo.

9. RECOMENDACIONES

Tomando en cuenta que las recomendaciones son consideradas sugerencias o alternativas a posibles soluciones en relación a la problemática planteada en el presente trabajo investigativo el cual creo necesario recomendar lo siguiente:

- A la Asamblea Nacional realice una reforma a la Ley de Régimen Tributario en lo referente al pago de impuestos a los beneficiarios por herencias.

- Recomendamos al Estado que a través de sus organismos tomar en cuenta esta normativa y hacer que se cumpla los principios de igualdad y equidad establecidos en la Constitución.

- Recomendamos a los profesionales del derecho ayudar a establecer una propuesta para que exista igual tasa en los impuestos para herencias, que no se vulnere el principio de igualdad.

9.1. PROPUESTA

PROPUESTA DE REFORMA A LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

ASAMBLEA NACIONAL

Considerando:

Que: Todo ciudadano está protegido y amparado en la Constitución de la República del Ecuador.

Que: Es prioridad del Estado, velar por el cumplimiento de los derechos y garantías de los ciudadanos.

Que: Es necesario llenar vacíos, falencias, incongruencias a través de una reforma de los artículos relacionados con la tributación y pago de impuestos.

En uso de las facultades que le concede el Art. 120 numeral 6 de la Constitución de la República del Ecuador, expide la siguiente

Ley Reformativa para el Régimen Tributario Interno.

Art. 1.- En el literal “d” del Art. 36

Los beneficiarios de ingresos provenientes de las herencias, legados y donaciones con excepción de los hijos del causante que sean menores de edad o con discapacidad excepto de al menos el 40% según la calificación que realiza el CONADIS; así como los beneficiarios de donaciones, pagarán una tasa que se rige de acuerdo a la siguiente tabla:

Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones			
AÑO 2011			
Fracción Básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Exenta
0	58.680	0	0%
58.680	117.380	0	5%
117.380	234.750	2,935	10%
234.750	352.130	14,672	10%
352.130	469.500	32,279	10%
469.500	586.880	55,753	10%
586.880	704.250	85,098	10%
704.250	en adelante	120,309	10%

DISPOSICIÓN FINAL: La presente reforma entrará en vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el Registro Oficial.

Dado en la ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano, en la Sala de Sesiones de la Asamblea Nacional, a los veinte días del mes de julio del año dos mil once.

PRESIDENTE

SECRETARIO

10. BIBLIOGRAFIA.

1. Constitución de la República del Ecuador. Corporación de Estudios y Planificaciones. Quito – Ecuador. 2010
2. Código Civil Ecuatoriano. Corporación de Estudios y Planificaciones. Quito – Ecuador. 2010
3. Código tributario. Corporación de Estudios y Planificaciones. Quito – Ecuador. 2010
4. Derecho Civil “Transmisión del patrimonio Familiar”. Ediciones Legales. Quito – Ecuador. 2004
5. Ley de Régimen Tributario Interno. Corporación de Estudios y Planificaciones. Quito – Ecuador. 2010
6. Reglamento de la Ley de Equidad Tributaria. Corporación de Estudios y Planificaciones. Quito – Ecuador. 2010
7. BARRAGUEZ, Luis. Manual de Derecho Civil Ecuatoriano.- Editorial CED- Quito – Ecuador. 1998
8. EGAS, Fidel. Derecho Sucesorio y Tributario. Revista Jurídica. Universidad Central del Ecuador. Guayaquil. 2000
9. LARREA Holguin Juan. Derecho Civil “Sucesión por Causa de Muerte”. Ediciones Legales. Quito – Ecuador. 1996
10. VARIOS AUTORES. Obras de Derecho.

11. ANEXO.

ENCUESTA

1.- ¿Está usted de acuerdo con lo estipulado en el Art. 36 literal “d” de la Ley de Régimen Tributario Interno, en lo referente al pago por herencias?

Si () No ()

2.- ¿Considera que la tasa fijada para el pago del impuesto a la herencia es demasiado elevada?

Si () No ()

3.- ¿Cree Ud. que el pago de los impuestos de herencias vulnera el principio de igualdad?

Si () No ()

4.- ¿La tasa del impuesto a la herencia genera evasión de impuestos?

Si () No ()

5.- ¿Considera usted que la tasa del impuesto a la herencia debe ser igual para todos los casos?

Si () No ()

6.- ¿Cree usted necesaria la realización de una reforma a la Ley de Régimen Tributario en cuanto a la fijación de la tasa en el pago de impuesto a la herencia?

Si () No ()

12. INDICE

CERTIFICACIÓN	II
AUTORÍA	III
AGRADECIMIENTO	IV
DEDICATORIA	V
TABLA DE CONTENIDOS	VI
1. Título	1
2. Resumen	2
3. Introducción	6
4. Revisión de Literatura	7
4.1. Marco Conceptual.	7
4.2. Marco Doctrinario.	22
4.3. Marco Jurídico.	33
5. Materiales y Métodos	57
Métodos	57
Procesos	57
Técnicas	58
6. Resultados	59
6.1. Presentación de los Resultados de las Encuestas	59
7. Discusión	70

7.1. Verificación de Objetivos	70
7.2. Contratación de Hipótesis	72
7.3. Fundamentación Jurídica para la Propuesta de Reforma Legal	72
8. Conclusiones	76
9. Recomendaciones	78
9.1. Propuesta	79
10. Bibliografía	81
11. Anexos	82