



## **RESUMEN**

El Servicio de Rentas Internas busca ser cada vez más eficiente en el control de los impuestos que administra y simplificar el proceso de declaración y/o pago para los contribuyentes. Al ser uno de los fines extra fiscales de los tributos la redistribución de la riqueza es necesario que al obtener ingresos a título gratuito como los provenientes de Herencias, legados y donaciones, éstos sean gravados de forma equitativa.

En la presente investigación se realizan análisis exploratorios, descriptivos y explicativos, realizando una recopilación de la historia del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones. Se aplicó una encuesta a los contribuyentes y se realizó entrevistas a miembros de la Administración Tributaria obteniendo información relevante para el proceso de investigación.

Por último, se plantean algunas opciones de mejora entre las que están: 1. La creación de un sistema integrado de información interinstitucional, que permita a la Administración Tributaria controlar de forma ágil el cumplimiento de la declaración y/o pago del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones, y genere una propuesta de declaración y/o pago a los contribuyentes de este impuesto. 2. Reformas a la legislación vigente a analizar y tener en cuenta para lograr mayor equidad y simplicidad administrativa beneficiando al Servicio de Rentas Internas y a los Contribuyentes.

### **PALABRAS CLAVE:**

**SRI RENTA HERENCIAS, LEGADOS DONACIONES SUCESIONES.**



## **ABSTRACT**

The Internal Revenue Service seeks to become more competent in managing taxes and simplifying the process of filing and / or taxpayers payments. The purpose being extra fiscal tax the redistribution of wealth is necessary that when received free income, like the ones from inheritances, legacies and donations should be taxed impartially.

This research contains exploratory analyzes, descriptive and explanatory realizing a history summary tax on income from inheritances and donations. A taxpayer's survey was applied as well as interviews to Tax Administration members obtaining relevant information for mentioned research.

Improvements options are presented as follows: 1. An integrated organization information system, to enable tax authorities prompt control of the filing fulfillment and / or payment of income tax from inheritances revenues, legacies and donations, and generate a draft declaration and / or taxpayers payment. 2. Current legislation amendments, analyze and to take into account to achieve greater equity and ease management benefiting Internal Revenue Service and taxpayers.



## Índice

INTRODUCCIÓN .....	11
CAPÍTULO 1: ANTECEDENTES HISTÓRICOS Y CONCEPTUALIZACIÓN .....	14
1.1 Antecedentes Históricos.....	14
1.2 Antecedentes Académicos .....	15
1.3 La Sucesión.....	16
1.3 Fundamento legal del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.....	24
1.4 El Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en algunos países de Latinoamérica.....	32
CAPÍTULO 2: ANÁLISIS DEL CONTROL EXISTENTE.....	40
2.1 Análisis del Procedimiento Actual.....	40
2.2 Control que se realiza actualmente .....	45
2.3 Análisis de la percepción de los contribuyentes respecto a la forma actual de declaración y/o pago del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones.....	46
2.4 Análisis de las solicitudes de prescripción recibidas.....	52
2.5 Análisis de la recaudación del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.....	54
2.6 Análisis de la Recaudación del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en algunos países de Latinoamérica. ....	57
CAPÍTULO 3: PROPUESTA PARA EL CONTROL DEL IMPUESTO A LA RENTA SOBRE INGRESOS PROVENIENTES DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES. ....	60
3.1 Cambio en la Normativa Legal. ....	60
3.2 Sistema Integrado de Información.....	67
3.3 Propuesta de Declaración para Herencias, y Legados.....	69



3.5 Medidas complementarias:.....	72
3.6 Control de Donaciones .....	73
3.7 Control Posterior.....	73
4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	74
4.1 Conclusiones .....	74
4.2 Recomendaciones .....	76
BIBLIOGRAFÍA.....	78



## Índice de Anexos

ANEXO N° 1: Antecedentes Históricos del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones en el Ecuador .....	83
ANEXO N° 2 : Entrevista Ing. Karen Bermeo Jefe Regional de Servicios Tributarios del Servicio de Rentas Internas Regional Austro.....	124
ANEXO N° 3: Entrevista Econ. Viviana Zaldúa Jefe Regional de Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas Regional Austro.....	126
ANEXO N° 4: Oficio de Respuesta a la Solicitud de Información sobre la cantidad Prescripciones y de turnos de Herencias, Legados y Donaciones.....	129
ANEXO N° 5: Tamaño de la Muestra.....	132
ANEXO N° 6: Formato de la Encuesta aplicada .....	133
ANEXO N° 7: Oficio de Respuesta a la Solicitud de Información sobre Prescripciones y Recaudación.....	134
ANEXO N° 8: : Valores de Recaudación Total, Impuesto a la Renta, Herencias, Legados y Donaciones .....	136
ANEXO N° 9: Comparación del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones como porcentaje de la recaudación total nacional anual de cada país. ....	137
ANEXO N° 10: Propuesta de Formulario 108 .....	139
ANEXO N° 11: Diseño de Tesis.....	142



## UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fundada en 1867

Yo, María Eliza Flores Flores, autora de la tesis "Control de Herencias, Legados y Donaciones en el Ecuador", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Magíster en Administración Tributaria. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autora.

Cuenca, 11 de Enero de 2013

María Eliza Flores Flores  
0302068275

---

*Cuenca Patrimonio Cultural de la Humanidad. Resolución de la UNESCO del 1 de diciembre de 1999*

Av. 12 de Abril, Ciudadela Universitaria, Teléfono: 405 1000, Ext.: 1311, 1312, 1316

e-mail [cdjbv@ucuenca.edu.ec](mailto:cdjbv@ucuenca.edu.ec) casilla No. 1103

Cuenca - Ecuador



## UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fundada en 1867

Yo, María Eliza Flores Flores, autora de la tesis "Control de Herencias, Legados y Donaciones en el Ecuador", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autora.

Cuenca, 11 de enero de 2013

María Eliza Flores Flores  
0302068275

---

*Cuenca Patrimonio Cultural de la Humanidad. Resolución de la UNESCO del 1 de diciembre de 1999*

Av. 12 de Abril, Ciudadela Universitaria, Teléfono: 405 1000, Ext.: 1311, 1312, 1316

e-mail cdjbv@ucuenca.edu.ec casilla No. 1103

Cuenca - Ecuador



**UNIVERSIDAD DE CUENCA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS**

**MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**UNIVERSIDAD DE CUENCA  
INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

***“CONTROL DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES  
EN EL ECUADOR”***

**Tesis previa a la obtención del Título de  
Magister en Administración Tributaria**

**AUTORA: Econ. María Eliza Flores Flores**

**DIRECTOR: Mg. D. Manolo Rodas Beltrán**

**CUENCA – ECUADOR**

**2012**



## **AGRADECIMIENTO:**

A la Universidad de Cuenca, Servicio de Rentas Internas, Instituto de Altos Estudios Nacionales por la oportunidad y todas las facilidades otorgadas.

Al Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, Banco Central del Ecuador, Contraloría General del Estado que facilitaron el desarrollo de esta investigación.

Mi imperecedero agradecimiento al Doctor Manolo Rodas por su guía, sabiduría y dedicación en la dirección de esta tesis.

A las Catedráticas y Catedráticos y a las demás personas que formaron parte del desarrollo de la Maestría.

A mis Compañeras y Compañeros, Amigas y Amigos del Servicio de Rentas Internas por el apoyo brindado.

A mis compañeras y compañeros de la Maestría en Administración Tributaria que con sus experiencias y conocimientos enriquecieron el proceso de aprendizaje.



## **DEDICATORIA:**

A mis padres Irma y Nilo, a mis abuelitos Ceci y Tato, y a mis hermanos Pablo y Pedro que siempre me han brindado su cariño, ejemplo, comprensión, enseñándome que la perseverancia y el esfuerzo son el camino para lograr objetivos.



## INTRODUCCIÓN

El sistema tributario es un conjunto sistematizado de gravámenes que permiten materializar la asignación eficaz de los recursos y crecimiento económico estable a través de la redistribución de la riqueza como instrumento de Política Fiscal.<sup>1</sup>

Uno de los instrumentos esenciales para apuntalar la materia impositiva con fines redistributivos de la riqueza, son los tributos que gravan las transferencias gratuitas de dominio; es decir, el impuesto que grava a los beneficios cuando opera la sucesión por causa de muerte, o la donación entre vivos.<sup>2</sup>

El Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones, corresponde a los valores que los herederos, legatarios o donatarios pagan por única vez cuando reciben una herencia, legado o donación que supere la base imponible. Hasta antes de la publicación de la Ley de Equidad Tributaria este impuesto se cancelaba por medio de una tarifa impositiva fija del 5% sobre la fracción exenta de la tabla para el cálculo de impuesto a la renta, en la actualidad existe una tabla progresiva (entendida como el que más recibe, más contribuye a la sociedad por una riqueza recibida), que contempla porcentajes de imposición desde el 5% hasta el 35%, misma que es actualizada cada año mediante resolución emitida por el Servicio de Rentas Internas. El cálculo de este impuesto se lo realiza sobre la porción recibida por cada heredero, legatario o donatario. “Se establece la progresividad en el pago

---

<sup>1</sup> Sistema tributario - concepto y finalidad del Sistema tributario. Consultado e 21 de mayo del 2011 en <http://www.forexeco.com/economia/haciendapublica/19-sistema-tributario-concepto-yfinalidad.html>

<sup>2</sup> Rodas, M. *Los fines extra fiscales de los tributos: La Redistribución de la riqueza y el Impuesto a las Herencias,, legados y donaciones.* Quito, 2009, p. 218.



de impuestos por herencia (el que más recibe, más contribuye a la sociedad por esta riqueza acogida) y además se incluyen algunas exenciones”<sup>3</sup>

Al ser una de las políticas y funciones de la Administración Tributaria “Aplicar y fortalecer mecanismos de control y penalización severa al contrabando y la evasión tributaria, particularmente de las personas naturales y jurídicas generadoras de grandes ingresos y utilidades.”<sup>4</sup>, es necesario establecer mecanismos efectivos de control del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones, siendo el objetivo del presente trabajo de investigación exploratoria, descriptiva y explicativa, plantear los parámetros para el diseño de un sistema interinstitucional integrado de información y declaración de impuestos gravados a Herencias, Legados y Donaciones en el Ecuador, que permita facilitar al contribuyente el proceso de declaración y/o pago de este impuesto y, principalmente, facilitar el proceso de control a la Administración Tributaria.

Este análisis estará contenido en cuatro capítulos, los mismos que se detallan a continuación:

Capítulo 1: Trata de una recopilación de la historia del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones desde su creación en 1821 hasta la actualidad, conceptos básicos y normativos de este impuesto.

Capítulo 2: Se realiza un análisis del control que se ejerce actualmente a la forma de presentación de declaraciones y pago a la que acceden los contribuyentes, se analiza también el número prescripciones emitidas.

---

<sup>3</sup> Plan Estratégico 2012-2015 Servicio de Rentas Internas

<sup>4</sup> Plan Estratégico 2012-2015 Servicio de Rentas Internas pág. 20



Capítulo 3: Se proponen los parámetros para el sistema integrado de información interinstitucional que serviría para control de la Administración Tributaria y facilitar el proceso de cumplimiento de los contribuyentes del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.

Capítulo 4: Contiene las conclusiones y recomendaciones encontradas en el desarrollo del presente trabajo investigativo.

Este trabajo está orientado a ser un aporte para la Administración Tributaria del Ecuador en el tema de control de Herencias, Legados y Donaciones.



## **CAPÍTULO 1: ANTECEDENTES HISTÓRICOS Y CONCEPTUALIZACIÓN**

### **1.1 Antecedentes Históricos**

El Impuesto a las Herencias, nace con Ley del 21 de Julio de 1821 sobre libertad de los partos, manumisión (Concesión de la libertad a un esclavo.) y abolición del tráfico de esclavos, cuando el Ecuador pertenecía a la Gran Colombia. Y se creó con la finalidad de comprar la libertad a los esclavos. La donaciones de grabaron desde el 26 de octubre de 1854. Cuando su fin se cumplió los ingresos generados fueron destinados a educación, entidades deportivas, defensa del Estado y finalmente pasaron a formar parte de la Renta Nacional.

La forma de cálculo vario en cada época, de acuerdo a los grados de afinidad y consanguinidad que se mantenía con el causante o donatario en el caso de Herencias, y donaciones, también por la edad del usufructuario para el caso de donaciones, se establecieron porcentajes diferenciados para cada caso hasta llegar a aplicar la misma forma de cálculo para Herencias, Legados y Donaciones y pasar de ser un impuesto basado en un porcentaje de acuerdo al grado de parentesco, a un impuesto porcentual fijo sobre los valores que sobrepasen una fracción básica desgravada a ser un impuesto progresivo en base a una tabla propia.

Durante todo el tiempo que ha existido el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones ha sido obligación la presentación de la declaración y pago antes de poder disponer de las pertenencias del causante o materia de donaciones y se ha prohibido a los funcionarios e instituciones se legalice y se dé tramite a la inscripción de la posesión de un nuevo dueño de bienes muebles e



inmuebles, acciones participaciones o títulos y valores mientras no se cumpla con este requisito.

La declaración tardía del impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones genera los intereses y multas establecidos por la Ley de Impuesto a las Herencias, legados y donaciones, el Código Tributario y la Ley de Régimen Tributario en el tiempo que opera la vigencia de cada disposición legal.

La cronología de cambios que sufrió desde su creación hasta la actualidad el hoy Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones se detalla en el Anexo N°1.

## **1.2 Antecedentes Académicos**

Se han escrito dos tesis sobre el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones: La primera por la Ing. Lorena León y el Dr. Christian Jaramillo que trata sobre La Confiscatoriedad del Impuesto a la Herencias, Legados y Donaciones en el Ecuador. Análisis de la reforma de diciembre 2007 de nuestra Legislación, comparación con Legislaciones Internacionales en la que llegan a conclusiones importantes como: Debido a que el impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones tiene, su propia tabla, exenciones, deducciones y rebajas, debería ser considerado como un impuesto independiente del Impuesto a la Renta. Y que se deben considerar deducciones para las personas de tercera edad y las discapacitadas considerando su porcentaje de discapacidad así no sean hijos del causante.



La segunda es un manual de cómo determinar el Impuesto a la Renta sobre Ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones trabajo realizado por la CPA. Diana Elizabeth Díaz Jiménez y la CPA. Jenny Magali Lucero Morocho siendo ambos aportes importantes. El presente trabajo tiene por objetivo mejorar el control existente, y facilitar el cumplimiento de la declaración y / o pago a los contribuyentes.

### 1.3 La Sucesión

El tratadista Guillermo Cabanellas, define la sucesión como *“Sustitución de una persona por otra. Reemplazo de cosa por cosa. Transmisión de derechos u obligaciones, entre vivos o por causa de muerte. Herencia. Prole, descendencia. Procedencia. Origen. Legado. Continuidad”*<sup>5</sup>

En el caso del Impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones se produce la sucesión cuando el heredero, legatario o donatario ocupa el lugar del causante o donante, ya sea en el dominio de los bienes, derechos, obligaciones, deudas, etc. convirtiéndose en el nuevo dueño de los bienes recibidos a título gratuito, pues no existe contraprestación por parte del heredero, legatario o donatario para con el causante o donante más que la gratitud.

*“En el sentido más amplio suceder significa ocupar el lugar de otra cosa, reemplazar, continuar con algo.... Siempre que se traslada un derecho de un sujeto a otro, hay cierta especie de sucesión”*<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup>Cabanellas de Torres, G. (1979). Cabanellas de las Cuevas, G. (1993). (ed. en español). Diccionario Jurídico Elemental (11ª edición). Argentina: Heliasta S.R.L. ISBN 950-885-046-9, p. 301.

<sup>6</sup>Larrea Holguín, J. (2008). *Manual Elemental de Derecho Civil del Ecuador Volumen VI Derecho de Sucesiones*, Quito: Talleres CEP.



Sucesión por causa de muerte es un modo de adquirir el dominio de las cosas corporales o incorporales; no sólo de la propiedad, porque el heredero asume, a prorrata de su cuota, el activo y el pasivo de la herencia y el legatario, por su parte, objetos o cuerpos ciertos, individuos indeterminados de género determinado o cantidades y naturalmente también el pasivo que el causante le imponga satisfacer. Siendo un modo de compleja regulación pues se trata de un modo derivativo, porque requiere necesariamente de un titular anterior respecto a los derechos y obligaciones que deben pasar al heredero o al legatario.<sup>7</sup>

Para regular las sucesiones la ley toma en cuenta tres intereses en juego<sup>8</sup>: el del causante, el familiar y el social. El Código Civil recoge el interés personal del causante en cuanto establece, en principio, la libertad de testar. Con ella se rescata el deseo y la tendencia individuales a disponer de los propios bienes como bien se desee y a que la voluntad vaya más allá de los días. También acoge el Código el interés familiar, en cuanto la familia es el núcleo que ha coadyuvado estrechamente con el causante para la formación del patrimonio. En su beneficio contiene las reglas de la sucesión intestada y para su protección crea una especie particular de sucesión denominada forzosa, en cuya virtud obliga a que el testador haga determinadas asignaciones que, inclusive, prevalecen sobre sus disposiciones testamentarias expresas. El Código también precautela el interés social al impedir que, a falta de testamento o de parientes, la herencia quede sin titular y al ordenar, en consecuencia, que el Estado sea el sucesor universal. La ley también ha protegido el interés social, por el hecho de que la sociedad ayudó al causante en la formación

---

<sup>7</sup> Coello García, H. (2002). *La Sucesión por Causa de Muerte*. Cuenca: Talleres gráficos de la Universidad de Cuenca p. 25.

<sup>8</sup>Ponce Carbo, A. *Notas de la Cátedra de Derecho Civil*, Libro 11r., Facultad de Jurisprudencia, Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Quito, 1987-1988.



de su patrimonio, mediante un impuesto a la renta sobre el incremento patrimonial ocasionado por Herencias, o legados.<sup>9</sup>

### 1.2.1 Características de la sucesión:

La sucesión por causa de muerte tiene características singulares, entre ellas: Su estrecha relación con la familia, aunque pueden heredar también personas extrañas, la sucesión existe fundamentalmente para robustecer y servir a la familia, que está unida por vínculos de afecto, solidaridad y responsabilidad. Ya que la sucesión guarda relación estrecha con la estructura familiar, participa del carácter de institución de orden público, lo que impide cualquier convención o pacto realizado en vida para surtir efectos después de la muerte. La prohibición de pactos sobre la sucesión futura, limita al titular del patrimonio su propia capacidad de disponer de sus bienes, así como al presunto futuro heredero el disponer de lo que es tan solo una expectativa mientras no se produce la muerte del causante, impidiéndose por lo tanto vender o renunciar a los derechos sucesorios antes de que se abra la sucesión, es decir, antes que la herencia se haya producido.<sup>10</sup>

### 1.2.2 Clases de sucesión

*“La sucesión hereditaria en el sistema ecuatoriano puede ser:*

**a) A título universal y a título singular.-** *La sucesión por causa de muerte supone la transmisión de del patrimonio del causante o una parte alícuota de este patrimonio, o de una o más cosas singulares de propiedad de una persona que fallece a otra que le sobrevive, según la*

---

<sup>9</sup> Ponce Martínez, A. *Naturaleza de la Sucesión por Causa de Muerte en la Legislación Ecuatoriana*, p. 1. Obtenida el 12 de diciembre del 2011 de [http://www.revistajuridicaonline.com/images/stories/revistas/1993/08/08\\_Naturaleza\\_De\\_Sucesion\\_Por\\_Causa\\_De\\_Muerte.pdf](http://www.revistajuridicaonline.com/images/stories/revistas/1993/08/08_Naturaleza_De_Sucesion_Por_Causa_De_Muerte.pdf)

<sup>10</sup> *Ibidem* pp. 6-7.



posibilidad prevista por el Art. 1015 que dice: “Se sucede a una persona difunda a título universal o a título singular” La norma consagra, entonces, una doble posibilidad: la sucesión puede ser a título universal o a título singular.

La sucesión es universal, según se expresa en el inciso segundo de la misma disposición, cuando se sucede al difundo en todos bienes, derechos y obligaciones transmisibles, o en una cuota de ellos, como la mitad, tercio o quinto.

La sucesión, en este caso, tiene por objeto la totalidad de los bienes, derechos y obligaciones transmisibles, considerados como un todo ideal, sin excepción alguna al respecto del patrimonio susceptible de transmisión, y sin considerar la cantidad, valor o cualidad de los bienes. Las expresiones que utiliza este precepto suponen, cuando los bienes y derechos se tratan, el activo; y cuando se refiere a las obligaciones, al pasivo de la sucesión.

**b) Sucesión a título singular.-** Dice el inciso tercero del propio artículo 1015 que “el título es singular, cuando se sucede a una persona en una o más especies o cuerpos ciertos, como tal” .... Solo se adquieren especies determinadas de géneros determinados, especies indeterminadas de géneros determinados o cantidades”<sup>11</sup>

**c) “Sucesión testamentaria, intestada y mixta.-** siendo, como es, la sucesión por causa de muerte, un modo de adquirir el dominio, requiere, además, de un título, que conforme sabemos, puede ser, según los casos, el testamento o la Ley. El Art. 1016 expresa a este

---

<sup>11</sup> Coello García, H. (2002) op. cit. pp. 40-41.



respecto que “Si se sucede en virtud del testamento, la sucesión se llama testamentaria; y si en virtud de la ley intestada o abintestato”.<sup>12</sup>

Ninguna persona está obligada a realizar un testamento, sin embargo, en el caso de no realizarlo, el Código Civil establece las reglas para la sucesión evitando perjudicar a alguno de los causahabientes. La figura jurídica de la sucesión intestada trae consigo la posibilidad de garantizar de manera proporcional el derecho de la persona a disponer de su patrimonio, y a la vez, proteger los intereses de sus descendientes o ascendientes.

Se señalan en nuestra legislación tres situaciones fundamentales en las que hay lugar a la sucesión intestada:

- 1.- Cuando el causante no dispuso de sus bienes;
- 2.- Cuando no lo hizo conforme a derecho; y,
- 3.- Cuando no han surtido efecto sus disposiciones.

Las personas que son llamadas a la sucesión intestada son los hijos, padres, hermanos, sobrinos, el cónyuge sobreviviente y el Estado. Igualmente la ley establece órdenes para la sucesión intestada, así se llama sucesivamente a cada uno de estos órdenes. Los llamados en primer lugar, o dentro del primer orden sucesorio, excluyen a los comprendidos en las siguientes categorías.

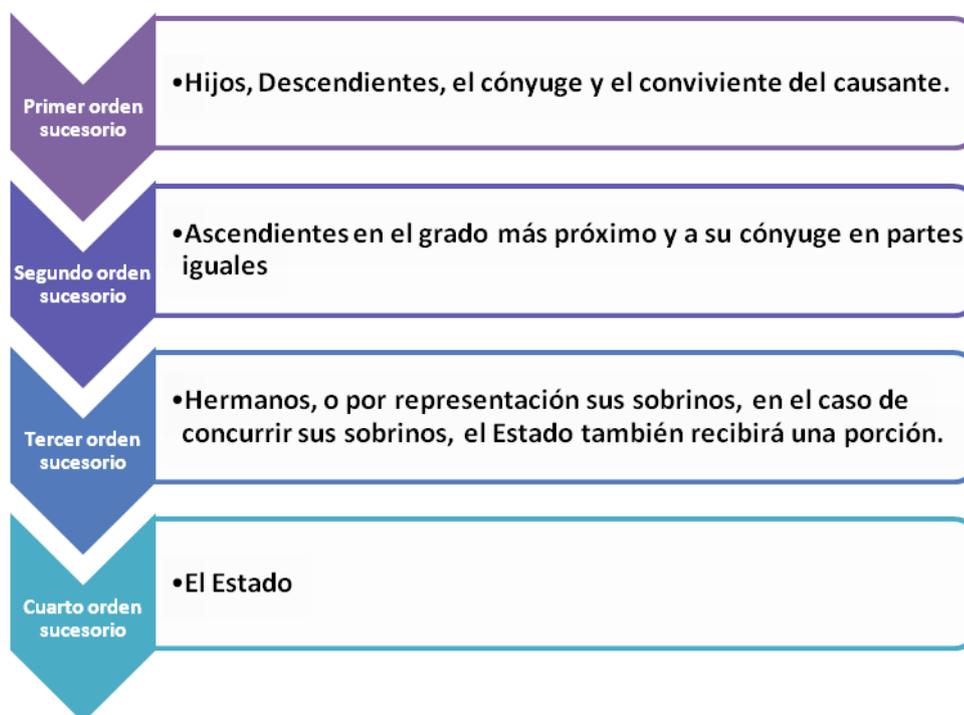
Los órdenes de la sucesión intestada son los que se detallan en el siguiente gráfico:

---

<sup>12</sup> Ibídem pp. 41-42.



**Gráfico N°1 Orden Sucesorio**



**Fuente:** Código Civil

Primer orden sucesorio.- Esta primera categoría comprende a los hijos, los demás descendientes, el cónyuge y el conviviente del causante.

Segundo orden sucesorio.- El segundo orden se produce en el caso de que el difunto no tuviere ningún descendiente, en esta situación le sucederán sus ascendientes en el grado más próximo y a su cónyuge en partes iguales, en el caso de faltar uno de ellos la herencia corresponde en su totalidad al otro.

Tercer orden sucesorio.- Si no se cumple ninguno de los órdenes anteriores le sucederán sus hermanos, o por representación sus sobrinos, en el caso de concurrir sus sobrinos, el Estado también recibirá una porción.

Cuarto orden sucesorio.- Este orden únicamente comprende a un sucesor: el Estado.



**1.2.3 Asignaciones a título singular o legados.-** Los legados son designios que hace en vida una persona, sobre el destino que tendrán sus bienes luego de que fallezca mediante un testamento, debiendo hacerlo indicando a qué persona y qué es lo que se le está dejando en legado de forma gratuita, siendo el legado un regalo que deja una persona a otra ya sea natural o jurídica luego del fin de sus días.

*“Legado o donación testamentaria. En Derecho Civil. Especie de donaciones que se hacen en testamento o en otro acto de última voluntad; esto es, la manda que un testador deja a uno en su testamento o codicilo. Es una disposición a título gratuito, que debe ser hecha a persona determinada”<sup>13</sup>*

*“Los legados se refieren siempre a cosas determinadas o al menos, determinables de inmediato, oponiéndose al concepto de asignación universal, que comprende toda la herencia o una cuota de ella. Ahora bien, la determinación del objeto legado, puede realizarse de diversas maneras y puede lograr en mayor o menor grado la precisión deseable. El testador puede describir o definir lo que quiere legar de modo que no quepa la menor duda de que se refiere a un objeto singular, por ejemplo, cuando tiene un nombre, número, marca o señal que lo hacen inconfundible.”<sup>14</sup>*

**1.2.4 La donación entre vivos.-** *“Contrato por el que una persona, llamada donante, transmite gratuitamente parte de sus bienes presente a otra persona, llamada donatario, debiendo reservarse para sí*

---

<sup>13</sup>Cabanellas, G. (1993) op. cit. p. 182.

<sup>14</sup>Larrea Holguín, J. op. cit. p. 314.



*bienes suficientes para su subsistencia y para el cumplimiento de sus obligaciones.*<sup>15</sup>

La donación es un regalo que hace una o más personas denominadas donantes a otra u otras, ya sean naturales o jurídicas, que reciben el nombre de donatarios, generalmente mediante una escritura pública en la que se expresa su voluntad de entregar a título gratuito algo determinado y cuantificado en la escritura que para este efecto se lleva a cabo.

En la escritura de donación, el donante puede o no reservarse el derecho de usufructo, lo que afecta a la base imponible sobre la cual se va a tributar pues se tributa sobre el valor que efectivamente recibe el donatario y al reservarse el derecho de usufructo de un inmueble por ejemplo, se considera que está recibiendo solamente el 40% del valor del bien, que representa la nuda propiedad del bien, y que el 60% del bien se lo queda para sí el donante en forma de derecho de usufructo.

Entendiéndose por derecho de usufructo el goce de un bien durante la existencia del usufructuario, o hasta que renuncie a este derecho.

*“Las donaciones entre vivos son irrevocables por regla general. Por excepción, las donaciones entre cónyuges, a pesar de ser entre vivos, pueden ser revocadas. Las donaciones irrevocables, si se hacen a favor de legitimarios, adquieren el carácter de herencia anticipada, de modo que, al fallecer el donante, se imputaran las donaciones a porciones que correspondan a los herederos. Las donaciones pueden imputarse a la*

---

<sup>15</sup>Sánchez Meda, R. (1976) *De los contratos civiles: teoría general de contrato, contratos en especial, registro público de la propiedad*, Edición 3<sup>a</sup>, Editorial Porrúa. Consultado el 29 de abril de 2012 [http://books.google.com.ec/books?id=\\_CE\\_AAAAYAAJ&q=definicion+de+donacion&dq=definicion+de+donacion&hl=es&sa=X&ei=ugGeT-XRIJGu8QTs-4SODw&ved=0CC0Q6AEwAA](http://books.google.com.ec/books?id=_CE_AAAAYAAJ&q=definicion+de+donacion&dq=definicion+de+donacion&hl=es&sa=X&ei=ugGeT-XRIJGu8QTs-4SODw&ved=0CC0Q6AEwAA). p.165.



*legítima, a la mejora o a la porción de libre disposición... Tanto en las disposiciones testamentarias como en las donaciones (disposiciones entre vivos), tenemos título gratuito, porque todo el beneficio lo recibe el heredero o legatario...Las donaciones irrevocables, como actos bilaterales es que son, no se perfeccionan sino mediante la aceptación por parte del donatario y su notificación al donante: hasta ese momento no existe aún la donación y la voluntad del benefactor puede retirarse antes de la aceptación, y así no se perfecciona la donación ni produce ningún efecto.”<sup>16</sup>*

*“La razón de la revocabilidad de las donaciones entre cónyuges... para algunos, responde a la necesaria flexibilidad que debe tener la relación de índole patrimonial entre los cónyuges, para ajustarse a las circunstancias mudables de la vida. Otros ponen énfasis en que no existe plena libertad en los actos de los cónyuges, que de una u otra manera están condicionados por el amor y la influencia dominante del otro, por lo cual sería peligroso permitirles que se desprendieran definitivamente de su patrimonio. También se consideran los derechos de terceras personas que, eventualmente pueden resultar perjudicados por estas donaciones y aún pueden pedir su anulación, pero es preferible que los mismos cónyuges rectifiquen y reparen el daño, mediante la revocación.”<sup>17</sup>*

### **1.3 Fundamento legal del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones**

#### **1.3.1 Objeto**

El Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establece “*Son objeto del impuesto a la renta los acrecimientos*

---

<sup>16</sup>Larrea Holguín, J. op. cit. pp. 8-9.

<sup>17</sup>Larrea Holguín, J. op. cit. p. 336



*patrimoniales de personas naturales o sociedades provenientes de Herencias, legados y donaciones.*

*Este impuesto grava el acrecimiento patrimonial motivado por la transmisión de dominio y a la transferencia a título gratuito de bienes y derechos situados en el Ecuador, cualquiera que fuere el lugar del fallecimiento del causante o la nacionalidad, domicilio o residencia del causante o donante o sus herederos, legatarios o donatarios.*

*Grava también a la transmisión de dominio o a la transferencia de bienes y derechos que hubiere poseído el causante o posea el donante en el exterior a favor de residentes en el Ecuador.*

*Para la aplicación del impuesto, los términos herencia, legado y donación, se entenderán de conformidad a lo que dispone el Código Civil<sup>18</sup>*

*“Art. 996.- Las asignaciones a título universal se llaman Herencias, y las asignaciones a título singular legados. El asignatario de herencia se llama heredero, y el asignatario de legado, legatario.”<sup>19</sup>*

*“Art. 1163.- Donación revocable es la que el donante puede revocar a su arbitrio. Donación por causa de muerte es lo mismo que donación revocable; y donación entre vivos lo mismo que donación irrevocable.”<sup>20</sup>*

### **1.3.2 Hecho Generador**

---

<sup>18</sup>Art. 54 Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 209 de 8 de junio de 2010.

<sup>19</sup>Art. 996 Código Civil. Suplemento Registro Oficial N° 46 de 24 de junio de 2005.

<sup>20</sup> Ibídem Art. 1163



La legislación Ecuatoriana prevé: *“En el caso de Herencias, y legados el hecho generador lo constituye la delación. La exigibilidad de la obligación se produce al cabo de seis meses posteriores a la delación, momento en el cual deberá presentarse la declaración correspondiente.*

*En el caso de donaciones el acto o contrato por el cual se transfiere el dominio constituye el hecho generador”* <sup>21</sup>

Para efectos tributarios la delación se produce en el momento del fallecimiento del causante.

En el siguiente gráfico se indica el momento que se produce el hecho generador del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.

**Gráfico N° 2 Hecho generador del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones**



**Fuente:** Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador

*“Art. 998.- La delación de una asignación es el actual llamamiento de la ley a aceptarla o repudiarla.*

<sup>21</sup>Art. 36 Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Suplemento Registro Oficial N° 242 del 29 de Diciembre del 2007.



*La herencia o legado se defiere al heredero o legatario en el momento de fallecer la persona de cuya sucesión se trata, si el heredero o legatario no es llamado condicionalmente; o en el momento de cumplirse la condición, si el llamamiento es condicional.*

*Salvo si la condición es de no hacer algo que dependa de la sola voluntad del asignatario. En tal caso, la asignación se defiere en el momento de la muerte del testador, dándose por el asignatario caución suficiente de restituir la cosa asignada con sus accesiones y frutos, si se contraviniere a la condición.*

*Lo cual, sin embargo, no tendrá lugar cuando el testador hubiere dispuesto que, mientras penda la condición de no hacer algo, pertenezca a otro asignatario la cosa asignada.<sup>22</sup>*

*Se presume donación en los siguientes casos: “salvo prueba en contrario, para los efectos impositivos de los que trata esta norma, toda transferencia de dominio de bienes y derechos de ascendientes a descendientes o viceversa.*

*Se presumirá donación, salvo prueba en contrario, incluso en la transferencia realizada con intervención de terceros cuando los bienes y derechos han sido de propiedad de los donantes hasta dentro de los cinco años anteriores; en este caso los impuestos municipales pagados por la transferencia serán considerados créditos tributarios para determinar este impuesto.<sup>23</sup>*

La legislación actual establece una presunción de donación en el caso de que exista compra-venta de ascendientes a descendientes o

---

<sup>22</sup>Art. 998 Código Civil. Suplemento Registro Oficial N° 46 de 24 de junio de 2005.

<sup>23</sup>Art. 36 Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Suplemento Registro Oficial N° 242 del 29 de Diciembre del 2007.



viceversa, e incluso cuando los bienes y derechos ya pertenecen a otra persona pero que, en los cinco años anteriores, pertenecieron a un ascendiente o descendiente del comprador. Todo esto con el objetivo de evitar la evasión del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones ya que existen casos en los que se utiliza la figura de compra-venta cuando lo que ocurrió en la realidad fue un regalo, un donación, pero deja la puerta abierta para que puedan demostrar los contratantes que, si fuera el caso, contaban con los fondos suficientes para realizar esta compra-venta, pues no todos tratan de evadir la ley de esta manera, y no sería justo que pagasen un impuesto cuando el hecho generador no se efectuó.

### 1.3.3 Sujetos Pasivos

El sujeto pasivo de un impuesto es la persona que, a título personal o por representación de un tercero, debe satisfacer la declaración y/o pago de un impuesto por mandato de la Ley para el caso del Impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones aplica lo siguiente:

*“Son sujetos pasivos del impuesto, los herederos, legatarios y donatarios que obtengan un acrecimiento patrimonial a título gratuito.*

*También son responsables de este impuesto, cuando corresponda, los albaceas, los representantes legales, los tutores, apoderados o curadores.”<sup>24</sup>*

### 1.3.4 Sujeto Activo

El sujeto activo de un impuesto es el Estado, representado por la Administración Tributaria, ya sea ésta Nacional o Seccional encargada de

---

<sup>24</sup>Art. 56 Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 209 de 8 de junio de 2010.



administrarlo. Para el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones el sujeto activo es el Estado y lo administra a través del Servicio de Rentas Internas de acuerdo al Art. 3 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

### **1.3.5 Prescripción**

La prescripción de un impuesto es la declaración por parte de la Administración Tributaria de que ya no tiene potestad para el cobro de dicho impuesto.

*“La obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; y, en siete años, desde aquella en que debió presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado.*

*Cuando se conceda facilidades para el pago, la prescripción operará respecto de cada cuota o dividendo, desde su respectivo vencimiento.*

*En el caso de que la administración tributaria haya procedido a determinar la obligación que deba ser satisfecha, prescribirá la acción de cobro de la misma, en los plazos previstos en el inciso primero de este artículo, contados a partir de la fecha en que el acto de determinación se convierta en firme, o desde la fecha en que cause ejecutoria la resolución administrativa o la sentencia judicial que ponga fin a cualquier reclamo o impugnación planteada en contra del acto determinativo antes mencionado.*



*La prescripción debe ser alegada expresamente por quien pretende beneficiarse de ella, el juez o autoridad administrativa no podrá declararla de oficio.”<sup>25</sup>*

En el caso del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones es aplicable el tiempo de 7 años desde cuando debió presentar la declaración es decir a los seis meses de producida la delación en el caso de Herencias, y legados y a los 7 años de realizada la escritura de donación.

### **1.3.6 Caducidad**

*“Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:*

*1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;”<sup>26</sup>*

*“Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.*

*La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en*

---

<sup>25</sup>Art. 55 Código Tributario. Codificación 9. Suplemento Registro Oficial N° 38 del 14 de junio de 2005. y sus modificaciones de acuerdo a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador Registro Oficial N° 242 del 29 de Diciembre de 2007.

<sup>26</sup>Art. 94 Código Tributario. Codificación 9. Suplemento Registro Oficial N° 38 del 14 de junio de 2005. y sus modificaciones de acuerdo a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador Registro Oficial N° 242 del 29 de Diciembre de 2007.



*que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.”<sup>27</sup>*

En el caso del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones este plazo se aplicaría a las declaraciones efectuadas por los herederos, legatarios, y donatarios que fueron efectuadas hasta tres años anteriores, culminado ese plazo la administración no podría iniciar una determinación de las declaraciones.

*“2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,”<sup>28</sup>*

Para el caso de Herencias, y legados el plazo de los seis años correría desde los seis meses siguientes a la fecha que ocurrió el fallecimiento, ya que los herederos y/o legatarios tienen este plazo para declarar. En las donaciones en cambio, correría desde la fecha en la que se efectuó la donación.

*3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.”<sup>29</sup>*

Para el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones se aplicaría el plazo de un año cuando se realice una determinación por parte del Servicio de Rentas Internas para que opere la caducidad.

---

<sup>27</sup> Ibídem Art. 89

<sup>28</sup> Ibídem Art.94

<sup>29</sup> Ibídem Art.94



#### 1.4 El Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en algunos países de Latinoamérica

En Latinoamérica el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones no forma parte del Impuesto a la Renta, es impuesto independiente con una de nominación propia en cada país así: En Republica Dominicana se lo denomina como Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en Chile como Impuestos a las Herencias, y Donaciones, en Bolivia Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB) y en Venezuela Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

A continuación se detalla lo que el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en cada país de los citados, al igual que en el nuestro, grava sobre la transmisión a título gratuito de bienes y/o derechos ya sea por causa de muerte o por donación.

**Tabla N° 1: Comparación de la materia gravada del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en algunos países de Latinoamérica**

PAÍS Y DENOMINACIÓN DEL IMPUESTO	¿QUÉ GRAVA EL IMPUESTO?
<b>República Dominicana Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones</b>	Grava toda transmisión de bienes muebles o inmuebles por causa de muerte o donación. Base Legal: Ley 2569 d/f 4/12/1950 y sus modificaciones.
<b>Chile Impuestos a las Herencias, y Donaciones</b>	El impuesto se aplica respecto de cada asignación hereditaria, sea ésta testada o intestada.  El impuesto se aplica sobre el monto de la donación, esto es, el acto por el cual una persona (donante), transfiere



	gratuita e irrevocablemente una parte de sus bienes a otra persona, (donatario), que la acepta.
<b>Bolivia Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB)</b>	<p>Las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere gratuitamente la propiedad.</p> <p>Están comprendidos en el objeto de este impuesto únicamente los bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.</p>
<b>Venezuela Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.</b>	<p>Es un impuesto directo al patrimonio, que grava las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte.</p> <p>Está previsto en la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos (LISDRC), publicada en la Gaceta Oficial N° 5.391 Extraordinario, de fecha 22/10/1999.</p> <p>Es un impuesto directo al patrimonio, que grava las donaciones que se hagan sobre bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional.</p> <p>Está previsto en la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos (LISDRC).</p>

Fuentes: [www.dgii.gov.do](http://www.dgii.gov.do), [www.sii.cl](http://www.sii.cl), [www.impuestos.gob.bo](http://www.impuestos.gob.bo), [www.seniat.gob.ve](http://www.seniat.gob.ve)

A continuación podemos observar en la Tabla N°2 que el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en cada país tiene tarifas diferentes atendiendo a la realidad económica y social de cada jurisdicción, siendo en uno una tarifa fija y en otras tarifas progresivas, dependiendo del grado de parentesco y monto recibido.



Las tarifas oscilan entre el 1% y el 55%. Estando las tarifas aplicadas en nuestro país en una media del 0% al 35% y en la mayoría de países la tarifa para Herencias, difiere de la de donaciones, a excepción de Venezuela que utiliza una misma tabla para la determinación del impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones al igual que el Ecuador.

**Tabla N° 2: Comparación de las tarifas del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en algunos países de Latinoamérica**

PAÍS Y DENOMINACIÓN DEL IMPUESTO	TARIFAS
República Dominicana Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones	En el caso de las Sucesiones, la tasa a pagar es de un 3% sobre la masa sucesoria (Herencia), luego de realizadas las deducciones correspondientes. Mientras que para las Donaciones, la tasa es de un 25% del valor de la donación.
Chile Impuestos a las Herencias, y Donaciones	<p>Para Herencias, sobre el valor líquido de cada asignación, se aplica la tasa progresiva del impuesto que establece el inciso primero del artículo 2 de la Ley N° 16.271, y la suma resultante se recarga en un 20% en caso que entre el asignatario y el causante exista alguno de los grados de parentesco que señala el inciso quinto del citado art. 2 de la Ley N° 16.271, recargo que es del 40% si el parentesco entre ellos es más lejano a los que señala dicha disposición o no existe parentesco alguno. Para Donaciones sobre el valor líquido de la donación se aplica la tasa progresiva del impuesto que establece el inciso primero del artículo 2 de la Ley N° 16.271, la cual se recarga en un 20% en caso que entre el donatario y donante exista alguno de los grados de parentesco que señala el inciso quinto del citado art. 2 de la Ley N° 16.271, recargo que es del 40% si el parentesco entre ellos es más lejano a los que señala dicha disposición o no existe parentesco alguno.</p> <p>La tabla en mención es la siguiente:</p> <p style="text-align: center;"><b>TRAMOS (UTA) TASA</b></p>





posteriores a la fecha de nacimiento del hecho imponible y el más largo el de Venezuela que al igual que el Ecuador no tiene determinado al momento un plazo límite para la presentación y/o pago de la declaración en el caso de Donaciones y tan solo dice que deberá ser antes de la legalización de la transmisión, que es similar a lo que dice la legislación ecuatoriana de antes de realizar la inscripción en los registros correspondientes.

**Tabla N° 3: Comparación de los plazos para declarar el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en algunos países de Latinoamérica**

PAÍS Y DENOMINACIÓN DEL IMPUESTO	PLAZO
<p><b>República Dominicana</b> <b>Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones</b></p>	<p>Sucesiones: Dentro de los 90 días después del fallecimiento (se otorgan prórrogas para la presentación de la Declaración Jurada de hasta 105 días, cuando el Contribuyente no haya podido completar la documentación requerida para el expediente).</p> <p>Donaciones: Dentro de los 30 días después de realizada la donación (sin derecho a prórroga).</p>
<p><b>Chile</b> <b>Impuestos a las Herencias, y Donaciones</b></p>	<p>El plazo que existe, de acuerdo con la Ley, en el caso de las donaciones, señala que no puede hacerse entrega de bienes donados irrevocablemente ni el tribunal.</p> <p>En el caso de donaciones liberadas del trámite de la insinuación, el impuesto debe pagarse dentro del mes siguiente a aquél en que se perfeccione el respectivo contrato. Si se trata de asignaciones por causa de muerte (Herencias,), el impuesto debe declararse y pagarse, simultáneamente, dentro del plazo de dos años, contado desde la fecha en que la asignación se defiera puede autorizar la donación sin que se acredite previamente el pago del impuesto correspondiente.</p>



<p><b>Bolivia</b> <b>Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB)</b></p>	<p>El impuesto resultante se liquidará sobre la base de la declaración jurada efectuada en formulario oficial, dentro de los 90 días de abierta la sucesión por sentencia, con actualización de valor al momento de pago, o dentro de los 5 días hábiles posteriores a la fecha de nacimiento del hecho imponible, según sea el caso.</p>
<p><b>Venezuela</b> <b>Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.</b></p>	<p>Para Sucesiones. La declaración se debe presentar dentro de los ciento ochenta (180) días siguientes a partir de la apertura de la sucesión, es decir, a partir del fallecimiento del causante (Artículo 27 LISDRC).</p> <p>Para Donaciones la obligación de declarar y pagar nace en el momento en que se manifiesta la voluntad de donar y el impuesto se hace exigible antes de la legalización de la transmisión.</p> <p>Si la donación no se perfecciona, cesará la obligación de pagar el impuesto y podrá pedirse el reintegro de las cantidades que hubieran sido pagadas (Artículo 64 LISDRC).</p>

Fuentes: [www.dgii.gov.do](http://www.dgii.gov.do), [www.sii.cl](http://www.sii.cl), [www.impuestos.gob.bo](http://www.impuestos.gob.bo), [www.seniat.gob.ve](http://www.seniat.gob.ve)

Los plazos para que opere la prescripción del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones son en todos los países analizados son menores a los que señala la legislación ecuatoriana, y van de 3 a 4 años luego de haber concluido el plazo que tenían para presentar la declaración y se detalla a continuación en la tabla N°4.

**Tabla N° 4 Comparación de los plazos de prescripción para declarar el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en algunos países de Latinoamérica**

<p><b>PAÍS Y DENOMINACIÓN DEL IMPUESTO</b></p>	<p><b>PRESCRIPCIÓN</b></p>
<p><b>República Dominicana</b> <b>Impuesto Sobre</b></p>	<p>Prescriben a los tres años: a) Las acciones del Fisco para exigir las declaraciones juradas, impugnar las efectuadas, requerir el pago del</p>



<p><b>Sucesiones y Donaciones</b></p>	<p>impuesto y practicar la estimación de oficio;                  b) Las acciones por violación a este Código o a las leyes tributarias; y                  c) Las acciones contra el Fisco en repetición del impuesto. Párrafo.-                  El punto de partida de las prescripciones indicadas en el presente artículo será la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar declaración jurada y pagar el impuesto, sin tenerse en cuenta la fecha de pago del impuesto o la de la presentación de la declaración jurada y en los impuestos que no requieran de la presentación de una declaración jurada, el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago del impuesto, salvo disposición en contrario.</p>
<p><b>Chile Impuestos a las Herencias, y Donaciones</b></p>	<p>El SII tiene un plazo de 3 años para revisar cualquier declaración de impuesto realizada por un contribuyente, o bien de 6 años si la Declaración de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones no se haya presentado, o la declaración presentada sea maliciosamente falsa.                  En el caso del impuesto de la Ley 16.271, los plazos se computan desde la expiración del plazo de dos años, contado desde la fecha de fallecimiento del causante (persona fallecida).</p>
<p><b>Bolivia Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB)</b></p>	<p>Prescribirán a los (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:                  1. Controlar, Investigar, comprobar y fiscalizar tributos.                  2. Determinar la deuda tributaria.                  3. Imponer sanciones administrativas.                  4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria</p>
<p><b>Venezuela Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.</b></p>	<p>Prescriben a los cuatro (4) años los siguientes derechos y acciones:                  1. El derecho para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.                  2. La acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas privativas de la libertad.                  3. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos.</p>

Fuentes: [www.dgii.gov.do](http://www.dgii.gov.do), [www.sii.cl](http://www.sii.cl), [www.impuestos.gob.bo](http://www.impuestos.gob.bo), [www.seniat.gob.ve](http://www.seniat.gob.ve)



Están exentos del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones, en los países en los que se realiza la comparación al igual que en el nuestro las instituciones Públicas, y en algunos las instituciones de beneficencia.



## CAPÍTULO 2: ANÁLISIS DEL CONTROL EXISTENTE

### 2.1 Análisis del Procedimiento Actual

Al ocurrir el fallecimiento de una persona o efectuarse una donación, el contribuyente, sea este heredero, legatario o donatario, tiene un plazo de seis meses en el caso de Herencias, y legados, y antes de efectuarse la inscripción en los registros correspondientes en el caso de donaciones para presentar la respectiva declaración.<sup>30</sup>

La declaración deberá ser presentada en el formulario 108 que el Servicio de Rentas Internas ha dispuesto para el efecto, en el que se detallarán los datos de identificación del heredero, legatario o donatario, los datos de identificación del causante o del donante según sea el caso, se incluirá la fecha en la que ocurrió el hecho que da origen al impuesto siendo esta la fecha del fallecimiento o la fecha en que se efectuó la donación con su respectivo código de acuerdo a su naturaleza (01=donación sin reserva de ninguna clase, 02=donación con reserva de usufructo, 03=capitulaciones matrimoniales a título gratuito, 04=constitución de derecho de usufructo, 05=renuncia de derecho de usufructo, 06=donación en una liquidación de sociedad conyugal, 07=cesión de derecho de usufructo, 08=renuncia de gananciales, 09=cancelación de derecho de usufructo); deberá constar la cantidad, el valor total, la porción que le corresponda a cada heredero, legatario o donatario de los bienes, acciones y participaciones materia de la declaración así como también de los deducibles.

Para realizar la declaración los contribuyentes tienen dos opciones:

---

<sup>30</sup>Art.61 Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 209 de 8 de junio de 2010.



1.- Realizar la declaración en el formulario electrónico 108 a través del software de distribución gratuita Dimm Formularios y en el caso de generar valores a pagar, cancelarlos en una institución bancaria.

2.- Realizar la declaración en el formulario físico 108 y presentarlo y/o pagar los valores correspondientes en una institución bancaria, disponible hasta noviembre 2012.

Luego de transcurridos ocho días hábiles de presentada y pagada la declaración se deben acercar a las ventanillas de servicios tributarios a realizar la presentación de los anexos del formulario 108 en los que deberá constar en forma detallada según lo indica la Resolución N° 0904 la siguiente información:

- Fecha: Mes y año que corresponderán a la fecha y mes consignados en el formulario 108.
- Identificación del contribuyente: Razón social o apellidos y nombres completos, número de registro único de contribuyente, cédula o pasaporte, número de serie y número del formulario al que se anexa, que hacen referencia a los números que el banco asigna o a los números que se asignan al enviar por internet la declaración del formulario 108.
- Información de negocios unipersonales: Razón social, número de registro único de contribuyente, el valor del patrimonio neto total, la cuota o porción heredada, legada o donada, que es el resultado de dividir el valor de la porción que recibe el beneficiario con respecto al avalúo total del bien, y el valor de la porción.



- Inmuebles: Se deberá informar la localidad y el país de ubicación de los inmuebles, la clave catastral o número de predio, avalúo comercial total del bien, la cuota o porción heredada, legada o donada, el valor de la porción. Se deberá detallar los datos de los bienes uno por uno habiendo en el formulario espacio físico para ocho inmuebles. En el caso de ser superior la cantidad de inmuebles, se deberá adjuntar en el mismo formato del anexo la información del resto de inmuebles haciendo constar el valor comercial total y el valor de la porción que se recibe de estos en el anexo.
  
- Los bienes muebles se encuentra divididos de acuerdo a su naturaleza en: a) Vehículos de los cuales se detallará el tipo, las placas, b) Otros: En los que se encuentran menaje de hogar, Joyas, semovientes/ganado y el número de cabezas, obras de arte, dinero en efectivo, otros no especificados y su descripción. Tanto para los vehículos como para el grupo de otros se deberá detallar el avalúo comercial total, la cuota o porción heredada, legada o donada y el valor de la porción que se recibe de estos en el anexo. Se deberá detallar cada vehículo habiendo en el formulario espacio físico para ocho vehículos. En el caso de ser superior la cantidad de vehículos se deberá adjuntar en el mismo formato del anexo la información del resto de vehículos haciendo constar el valor comercial total y el valor de la porción que se recibe de estos en el anexo.
  
- Acreencias financieras y civiles: En las que deberá constar el código de la acreencia que puede ser: 01=cuenta de ahorros, 02=cuenta corriente, 03=certificado de depósito a plazo, 04=inversiones, 05=carta de crédito, 06=fidecomisos,



07=acreencias por obligaciones civiles, 08=Otros; se deberá también detallar el número de la acreencia, el nombre de la institución financiera o deudor, el avalúo comercial total, la cuota o porción heredada, legada o donada y el valor de la porción recibida habiendo en el formulario espacio físico para ocho acreencias. En el caso de ser superior la cantidad de acreencias se deberá adjuntar en el mismo formato del anexo la información del resto de acreencias haciendo constar el valor comercial total y el valor de la porción que se recibe de estas en el anexo.

- Acciones, participaciones, derechos o títulos valores: se detallará el código tipo de estas que podrán ser: 01=acciones, 02=participaciones, 03=derechos de sociedades de hecho, 04=bonos de deuda pública, 05=bonos de deuda privada, 06=otros; se deberá detallar el nombre de la sociedad emisora, el número de RUC , número total de acciones o participaciones, valor total, cuota o porción heredada, legada o donada, el valor de la porción recibida por cada heredero, legatario o donatario y el total del resto de acciones o participaciones (en caso de que excedan de 8 las instituciones en las que tiene acciones o participaciones, deberá consignar el resto de la información en el mismo formato del anexo).
  
- Gastos de última enfermedad y de los Gastos Funerales: se detallará, de cada comprobante de venta que sustente el gasto, la razón social del emisor del comprobante de venta, el número de RUC, el número de comprobante, monto total pagado, cuota o porción asumida, el valor de la porción asumida por cada heredero.



- Tributos pendientes de pago del causante y deudas hereditarias:  
Se deberá detallar el código tipo de deuda hereditaria que puede ser: 2011=IVA Mensual, 2021=IVA Semestral, 1031=Retenciones en la fuente, 2041=Retenciones de IVA, 1011=Renta Personas Naturales y Sucesiones Indivisas, 4015=Impuesto a los Vehículos, 1088=Impuesto a las Herencias, y Donaciones, Legados, 9001=Otros Tributos, 9002=Impuesto Predial, 9003=Patente Municipal. Los códigos para deudas hereditarias son: 01=Deuda Hipotecaria sin seguro de desgravamen, 02=Deuda prendaria, 03=Letra de Cambio, 04=Pagare, 05=Deuda Testamentaria, 06=Otros. Se deberá detallar en el caso de tributos pendientes de pago, el periodo fiscal en mes y año, en el caso de deudas hereditarias se deberá hacer constar el nombre del acreedor. En los dos casos se detallará el monto total pagado, cuota o porción asumida y el valor de la porción asumida por cada heredero, legatario o donatario.

Este trámite tiene que presentarlo en las ventanillas de servicios tributarios del Servicio de Rentas Internas, para lo cual los contribuyentes tienen que tomar en el mejor de los casos dos turnos, el primero para pedir indicaciones de cómo llenar el formulario 108 con su anexo respectivo y el segundo para la presentación de los anexos. Lo cual conlleva tiempos de espera para ser atendido y el tiempo de permanecer realizando el trámite que oscila entre 20 a 40 minutos, considerándose un tiempo de atención alto en relación al resto de trámites. Esto ocasiona costos no tributarios de cumplimiento y que los tiempos de espera se incrementen debido al tiempo de atención que este tipo de trámite demanda. (Ver Anexo N°2)



## 2.2 Control que se realiza actualmente

En base a la entrevista cuestionario (Ver Anexo N°3) que se realizó a la Jefe Regional de Gestión Tributaria de la Regional Austro obtuvo la siguiente información:

El control que realiza el Servicio de Rentas Internas del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones es muy puntual en casos concretos por conocimiento del fallecimiento de alguna persona especial o que sea informado por otras áreas como Servicios Tributarios o Planificación.

En los últimos 5 años se han efectuado controles extensivos y semi intensivos, como controles de omisos en base a lo reportado por el Registro Civil, y de diferencias en la propia declaración del contribuyente, y por cruce con terceros obteniendo buenos resultados.

La administración tributaria no dispone de un sistema integrado de información pero existen bases de datos compartidas, dentro del Discoverer o el Intranet que son sistemas que se manejan al interior de la administración tributaria, también existe la base reportada por el registro civil que contiene información de defunciones, el formulario y anexo de la declaración presentada por el contribuyente.

Sería de gran utilidad poder unificar la información del total del patrimonio o bienes, se debería incluir una especie de anexo al ser inscrita la donación o herencia, así contaríamos con información oportuna antes y después de la fecha de exigibilidad.



### 2.3 Análisis de la percepción de los contribuyentes respecto a la forma actual de declaración y/o pago del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones

Para conocer la percepción de los contribuyentes sobre la dificultad del trámite, el tiempo que le toma realizarlo, cómo se enteró de qué declarar y/o pagar el impuesto a las Herencias, legados y donaciones, se elaboró una encuesta que fue aplicada en la Regional Austro tomando como población el número de turnos emitidos para realizar trámites de sucesiones en la Regional Austro y restando el número de prescripciones emitidas para que quede como población el número de turnos solicitados para trámites de solicitud de asesoría en el llenado del formulario 108 y su anexo y la recepción de los anexos para su sellado en el periodo comprendido desde julio 2011 hasta junio 2012. (Ver Anexo N°4).

En la tabla siguiente se detalla el número de encuestas realizadas en cada oficina de la Regional Austro del Servicio de Rentas Internas con la debida autorización del Ing. Jaime Ordoñez, Director Regional del Austro.

**Tabla N° 5: Determinación del Número de encuestas.**

	CUENCA	AZOGUES	LA TRONCAL	MACAS	TOTAL POR MES
<b>No. turnos del q. matic de Herencias,</b>	7965	3436	276	509	12186
<b>No.de prescripciones emitidas</b>	903	696	0	41	1640
Población	7062	2740	276	468	10546
Porcentaje que representa dentro de la población	67%	26%	3%	4%	
Numero de encuestas a aplicarse	249,00	96,00	10,00	16,00	371

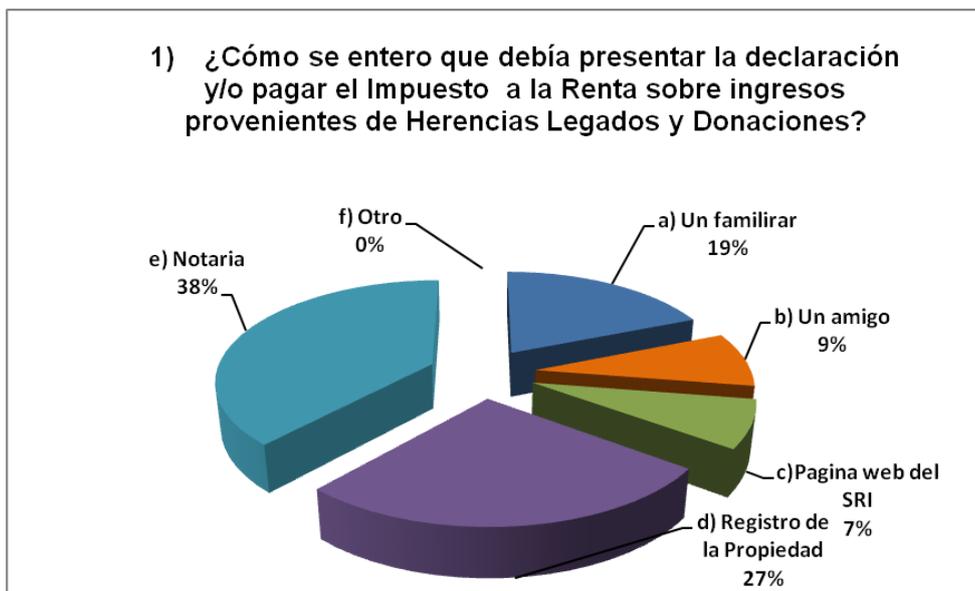
**Fuente:** Servicio de Rentas Internas Regional Austro (Ver Anexo N° 5)



Las encuestas se realizaron en el mes de julio 2012 en el formato que se encuentra en el Anexo N° 6 y se obtuvieron las respuestas que se detallan a continuación.

Para conocer la manera en la que los contribuyentes se informaron de que debían presentar la declaración y/o pagar el Impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones, se les consulto lo siguiente:

**Gráfico N° 3: Fuente de información de los Contribuyentes.**



**Fuente:** Resultados encuesta aplicada.

De acuerdo a las encuestas realizadas, los contribuyentes se enteran en un 65% de que tienen que pagar el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones a través de las Notarías al momento de celebrar escrituras de compra y venta o de posesión efectiva de los bienes y en el Registro de la Propiedad ya que para inscribir las escrituras es un requisito que se encuentre pagado este impuesto.



Para saber la relación del encuestado con el o los contribuyentes se le preguntó:

**Gráfico N° 4: Relación Encuestado Contribuyente.**

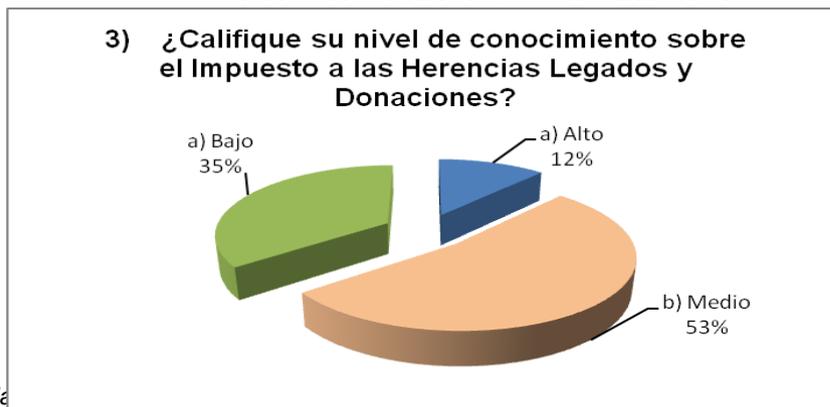


**Fuente:** Resultados encuesta aplicada.

Como se observa en el gráfico que antecede las personas que acuden al Servicio de Rentas Internas a realizar trámites de sucesiones son los contribuyentes y sus familiares en un 84% de los casos.

Se les consultó a los contribuyentes sobre su nivel de conocimiento del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones y sus respuestas fueron:

**Gráfico N° 5: Nivel de Conocimiento.**





**Fuente:** Resultados encuestas aplicada.

El 88% de los Contribuyentes en la actualidad manifestaron tener un conocimiento de medio a bajo sobre el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones, lo que nos lleva a pensar que si no conocen de qué se trata el impuesto como van a poder realizar su declaración y/o pago.

Es un tema de trascendental importancia saber si el contribuyente tuvo que incurrir en costos de cumplimiento contratando a una tercera persona para que le ayude a realizar el trámite para la declaración y/o pago del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones. Al ser consultados los contribuyentes contestaron:

**Gráfico N° 6: Contratación de asesores.**



**Fuente:** Resultados encuestas aplicadas.

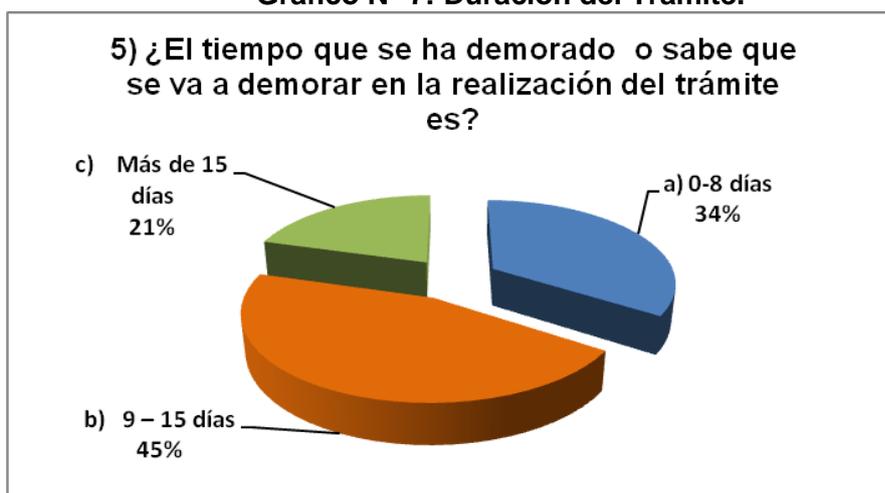
De acuerdo a la encuesta realizada el 58% de los contribuyentes han contratado ya sea a un Abogado, Asesor Tributario u otra persona, lo que indica que los contribuyentes necesitaron ayuda para cumplir con la



obligación tributaria de declaración y/o pago del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.

Al consultarles a los contribuyentes sobre el tiempo que les llevó realizar el trámite su respuesta fue:

**Gráfico N° 7: Duración del Trámite.**

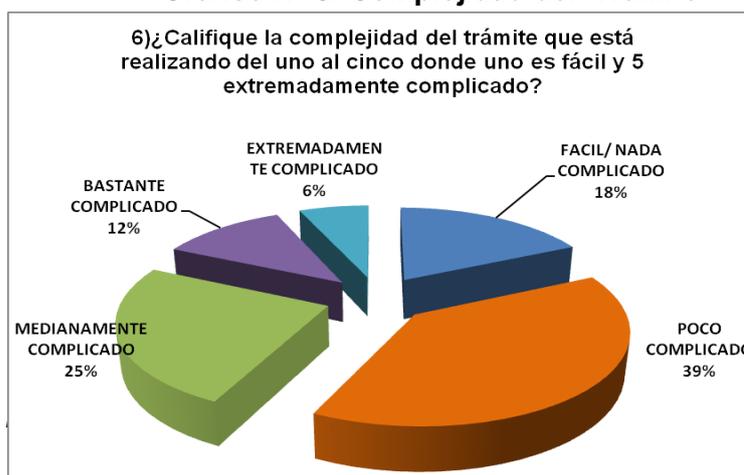


**Fuente:** Resultados encuesta aplicada.

El tiempo que a los contribuyentes les lleva realizar el trámite para el pago del impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones es de 9 a 15 días en el 45% de los casos.

Al consultar a los contribuyentes sobre la complejidad de realizar el trámite respondieron:

**Gráfico N° 8: Complejidad del Trámite**





**Fuente:** Resultados encuesta aplicada.

El 57% de los contribuyentes consideran que el trámite para el pago del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes a las Herencias, Legados y Donaciones es entre medianamente y poco complicado, debiendo recordar que la mayoría de los contribuyentes requirieron contratar a un profesional para que les ayude con el trámite. Lo que indica que se les facilitó la declaración y/o pago del impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones debido a recibieron ayuda contratada por ellos para el efecto.

Al consultarles a los contribuyentes si les gustaría que la Administración Tributaria le prepare una propuesta de declaración contestaron:

**Gráfico N° 9: Aceptación de la propuesta de declaración**



**Fuente:** Resultados encuesta aplicada

Al 97% de los contribuyentes encuestados les gustaría que el Servicio de Rentas Internas les prepare una propuesta de declaración presentándole un formulario pre-llenado a través de la página web institucional ya que les ahorraría tiempo en un 75% y costos de cumplimiento el 21% como se puede apreciar en el siguiente gráfico:



**Gráfico N° 10: El Porque le gustaría la Propuesta de Declaración**



Fuente: Resultados encuesta aplicada

## 2.4 Análisis de las solicitudes de prescripción recibidas

El Servicio de Rentas Internas al cumplirse el plazo previsto por la Ley de 7 años 6 meses contados a partir de la fecha de fallecimiento del causante o de realizada la donación emite una resolución de prescripción de la acción de cobro del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones, previa solicitud de los beneficiarios sean estos herederos, legatarios, donatarios o compradores de uno o más bienes que pertenecieron al causante.

Los datos que se presentan en la Tabla N° 6 y Grafico N°11 a continuación, fueron obtenidos mediante solicitud escrita presentada en el Servicio de Rentas Internas Regional del Austro, contestado mediante oficio N° 101012012OPLN000665 del 21 de marzo del 2012 que se adjunta como Anexo N° 7.

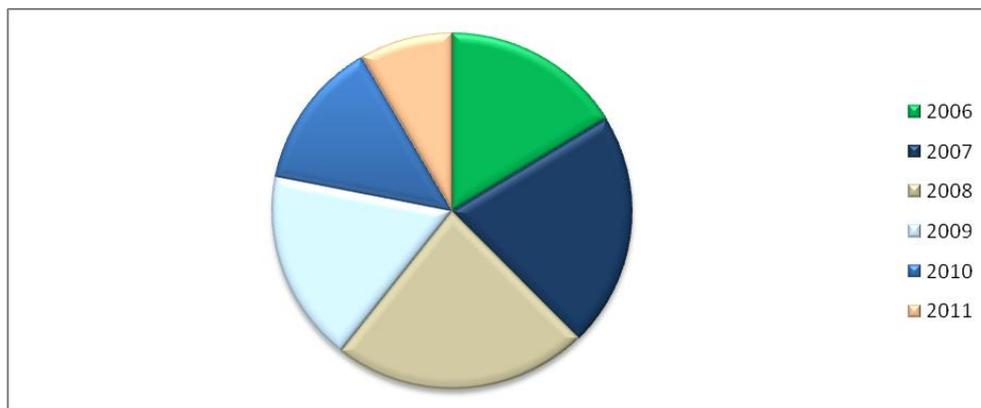
**Tabla N° 6: Número de Resoluciones de Prescripción emitidas por año.**

AÑO	2006	2007	2008	2009	2010	2011
# RESOLUCIONES	5161	6740	7286	5540	4276	2655

Fuente: Oracle Discoverer- Recaudación.



**Elaborado por:** Departamento de Planificación del Servicio de Rentas Internas  
**Gráfico N° 11: Número de Resoluciones de Prescripción emitidas por año**



**Fuente:** Oracle Discoverer- Recaudación.  
**Elaboración:** Ma. Eliza Flores

Desde el año 2006 hasta el año 2012 a nivel nacional se han registrado 31.658 solicitudes para declarar prescrita la acción de cobro del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones. Ello significa que la administración dejó de recibir 31.658 veces, declaraciones que le proporcionan información y/o un pago, ya sea por concepto de impuesto, multas o intereses, de acuerdo a la cuantía de las Herencias, Legados y Donaciones y de la oportunidad de la presentación de las declaraciones, pues si necesitan una resolución de prescripción, es porque existieron bienes que se heredaron, legaron o donaron y que no se declararon dentro de los plazos correspondientes. Las resoluciones de prescripción se incrementaron desde el año 2006 hasta el año 2008 que fue el primer año que estuvo vigente la Ley de Equidad Tributaria en la que reformo la forma de cálculo y base imponible, otorgándole un rango de exención muy superior a la fracción básica desgravada de impuesto a la renta que hasta el año 2007 se utilizaba para el cálculo, creando una tabla de cálculo sólo para esta parte del impuesto a la renta. Desde el año 2008 hasta el año 2011 han disminuido el número de resoluciones emitidas ya que cada vez es más controlado que se haya pagado el Impuesto a Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones, para poder registrar escrituras en el

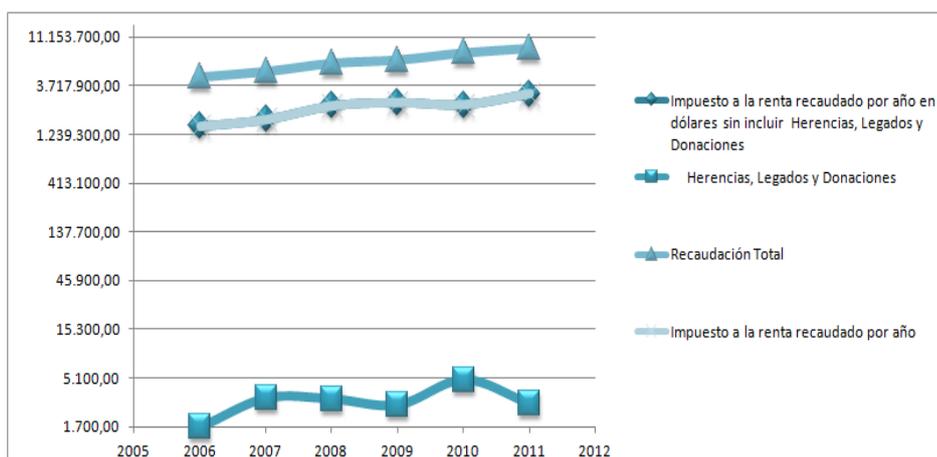


Registro de la Propiedad, ya que, si bien siempre fue un requisito previo a la inscripción, legalmente no se daba cabal cumplimiento.

## 2.5 Análisis de la recaudación del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.

De forma gráfica se representa el crecimiento del impuesto a la renta que sigue la tendencia de crecimiento de la recaudación total, pero, si desglosamos los componentes del impuesto a la renta dividiéndolos en la recaudación obtenida por ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones y el resto de componentes del impuesto a la renta, podemos observar que la evolución del crecimiento del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones no sigue la tendencia de crecimiento del impuesto a la renta general que mantiene un crecimiento constante, debiendo considerar que al no ser ni los fallecimientos ni las donaciones regulares no tiene un comportamiento predecible.

**Gráfico N° 12: Niveles de Recaudación.**



**Fuente:** Oracle Discoverer- Recaudación y [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)<sup>31</sup> (Ver Anexo N° 8).  
**Elaboración:** Ma. Eliza Flores.

<sup>31</sup> Estadísticas generales de Recaudación. Consultado el 30 de Marzo de 2012 en [http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p\\_p\\_id=busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6&p\\_p\\_lifecycle=1&p\\_p\\_srate=normal&p\\_p\\_mode=view&p\\_p\\_col\\_id=column-3&p\\_p\\_col\\_count=2&\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6\\_com.sun.faces.portlet.VIEW\\_ID=%2Fpages%2FbusquedaEstadistica.xhtml&\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTAN](http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p_p_id=busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6&p_p_lifecycle=1&p_p_srate=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-3&p_p_col_count=2&_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6_com.sun.faces.portlet.VIEW_ID=%2Fpages%2FbusquedaEstadistica.xhtml&_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTAN)



La finalidad extra fiscal del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones es ser “Uno de los instrumentos esenciales para apuntalar la materia impositiva con fines redistributivos de la riqueza, son tributos que gravan las transferencias gratuitas de dominio, es decir el impuesto que grava a los beneficiarios cuando opera la sucesión por causa de muerte, o la donación entre vivos.”<sup>32</sup>

Buscando que este impuesto al grabar la renta obtenida a título gratuito sea progresivo en el año 2008 se cambió la forma de cálculo del impuesto de ser un porcentaje fijo sobre la base imponible que era el valor que se recibía por concepto de herencia, legado o donación lo que era regresivo pues gravaba de la misma manera a contribuyentes con diferente capacidad contributiva, lo que ocasionaba que el que menos recibía pagaba como el que más recibía, desde el año 2008 se cambió la forma de cálculo transformándolo en un impuesto progresivo pues ahora se aplica una tabla y de acuerdo al monto que se recibe se aplica un porcentaje diferente sobre la base imponible.

Para ilustrar de mejor manera el cambio que se dio en la manera de gravar la renta proveniente de Herencias, Legados y Donaciones se presenta el siguiente ejemplo:

El Señor XY y su hermano recibe de herencia de su padre fallecido el primero de septiembre del 2007 y su madre fallecida el primero de septiembre del año 2008, bienes inmuebles que tendrán un avalúo dependiendo del escenario planteado, para ejemplificar claramente el cambio en la legislación y su repercusión en la tasa efectivamente pagada

---

CE\_EV06\_com.sun.faces.portlet.NAME\_SPACE=\_busquedaEstadisticas\_WAR\_BibliotecaPortlet\_INSTANCE\_EV06\_

<sup>32</sup>Rodas, M. *Los fines extra fiscales de los tributos en la constitución de la Republica del Ecuador y en la Legislación Vigente III Jornadas Jurídico Tributarias*, Quito, 2009. P. 218.



por el contribuyente, para efectos del ejemplo se considera que los causantes adquirieron los bienes bajo el régimen de sociedad conyugal, que los avalúos se mantuvieron constantes en los dos años. Se plantean tres escenarios en los cuales se varía el valor del avalúo de la masa hereditaria bajo el supuesto de que los contribuyentes pertenecían a la clase media baja, media alta y alta. No se considera para el ejemplo la clase baja porque se entiende que no dejan una herencia que repartirse. En la fila última de la tabla que se presenta a continuación se indica la tasa efectivamente pagada que fue calculada dividiendo el valor del impuesto a pagar para la cuota asignada a cada heredero, que es donde más claramente podemos identificar que con la legislación anterior del año 2007 porcentualmente no hay variación significativa en la carga impositiva que debe ser pagada por cada clase social que en el escenario de la clase media baja, media alta y clase alta, debe pagarse un valor porcentual de 4,13%, 4,65% y 4,84% respectivamente, en cambio, con la legislación vigente desde el año 2008 se puede apreciar que en el primer escenario de la clase media baja no se generó impuesto, en la clase media alta el impuesto que debe pagarse representa el 1,67% de lo heredado y en la clase alta equivale al 4% de lo heredado lo que demuestra que el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones atiende a la capacidad contributiva de la clase social a la que pertenece cada heredero, representada por el valor de la herencia que recibe.



**Tabla N° 7: Cálculo del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.**

ESCENARIOS PLANTEADOS	CLASE MEDIA BAJA		CLASE MEDIA ALTA		CLASE ALTA	
	PADRE	MADRE	PADRE	MADRE	PADRE	MADRE
CAUSANTE						
AÑO DE FALLECIMIENTO	2007	2008	2007	2008	2007	2008
VALOR TOTAL DE BIENES	180.000,00	180.000,00	450.000,00	450.000,00	1.000.000,00	1.000.000,00
BIENES DEL CAUSANTE	90.000,00	90.000,00	225.000,00	225.000,00	500.000,00	500.000,00
NÚMERO DE HEREDEROS	2	2	2	2	2	2
CUOTA ASIGNADA POR HEREDERO	45.000,00	45.000,00	112.500,00	112.500,00	250.000,00	250.000,00
DEDUCCIÓN LEGAL	7.850,00		7.850,00		7.850,00	
BASE IMPONIBLE	37.150,00	45.000,00	104.650,00	112.500,00	242.150,00	250.000,00
PORCENTAJE APLICADO	5%		5%	10%	5%	15%
IMPUESTO FRACCIÓN BÁSICA			-	2.500,00		12.500,00
IMPUESTO FRACCIÓN EXCEDENTE			-	1.250,00		7.500,00
IMPUESTO GENERADO	1.857,50		5.232,50	3.750,00	12.107,50	20.000,00
DEDUCCIÓN POR 1° DE CONSANGUINIDAD			-	1.875,00		10.000,00
TOTAL IMPUESTO A PAGAR	1.857,50		5.232,50	1.875,00	12.107,50	10.000,00
TASA EFECTIVAMENTE PAGADA	4,13%		4,65%	1,67%	4,84%	4,00%

Elaboración: Ma. Eliza Flores.

## 2.6 Análisis de la Recaudación del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones en algunos países de Latinoamérica.

Los países latinoamericanos tienen similares estructuras tributarias, existiendo en algunos de ellos el Impuesto sobre Herencias, Legados y Donaciones con la denominación otorgada por cada país, así en República Dominicana se lo nombra como Impuesto sobre Sucesiones, en Chile como Impuestos a las Herencias, y Donaciones, en Bolivia Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB) y en Venezuela como Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.



Todos ellos se originan de la delación del causante y de la realización de una donación. Para que sean comparables uno con otro, atendiendo a la realidad económica y fiscal de los países analizados, se ha representado la recaudación ocasionada por el impuesto a las Herencias, y donaciones como porcentaje de la recaudación total tributaria de cada país como se puede apreciar en la siguiente tabla y gráfico:

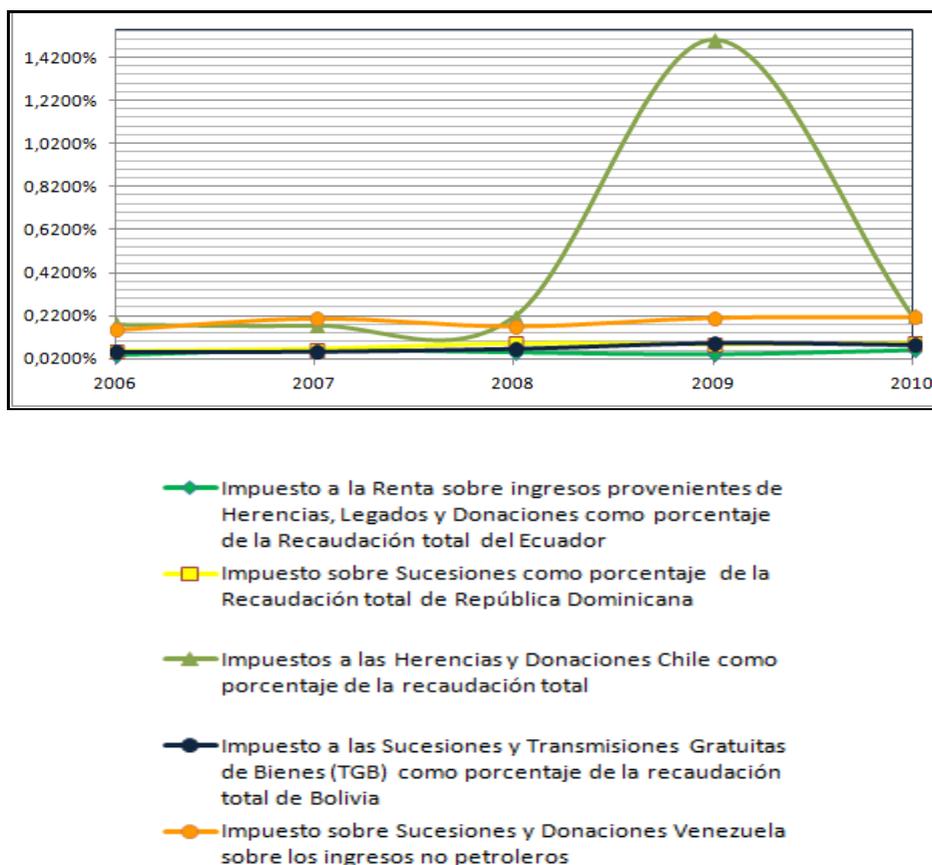
**Tabla N° 8: Representación porcentual del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones sobre la recaudación total nacional anual de cada país.**

Denominación	2006	2007	2008	2009	2010
Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones como porcentaje de la Recaudación total del Ecuador	0,0377%	0,0633%	0,0516%	0,0418%	0,0624%
Impuesto sobre Sucesiones como porcentaje de la Recaudación total de República Dominicana	0,0544%	0,0656%	0,0937%	0,0902%	0,0947%
Impuestos a las Herencias, y Donaciones (Chile) como porcentaje de la recaudación total de Chile	0,1800%	0,1763%	0,2158%	1,5001%	0,2200%
Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB) como porcentaje de la recaudación total de Bolivia.	0,0518%	0,0530%	0,0653%	0,0903%	0,0829%
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones Venezuela sobre los ingresos no petroleros	0,1564 %	0,2098 %	0,1733 %	0,2134 %	0,2169 %

**Fuente:** Ver Anexo N° 9.

**Elaboración:** Ma. Eliza Flores.

**Gráfico N°13: Representación Gráfica del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones sobre la recaudación total nacional anual de cada país.**



**Fuente:** Ver anexo N° 8.  
**Elaboración:** Ma. Eliza Flores

Como se puede observar en el gráfico que antecede el Impuesto a la Renta proveniente de ingresos de Herencias, Legados y Donaciones que se recauda en el Ecuador está por debajo del que se recauda en Chile, Venezuela y República Dominicana y no muy distante con Bolivia. En relación a los ingresos tributarios percibidos en cada uno de los países antes citados guardando las diferencias de tarifas aplicables en cada país que ya se detallaron en el capítulo uno debiendo indicar que Bolivia tiene tarifas menores a las del Ecuador. Recalcando que por las características de este impuesto como la irregularidad y no periodicidad en su pago, dentro de un mismo país no se puede predecir la recaudación a obtenerse pero si se podría mediante mecanismos de control mejorar su cumplimiento.



## **CAPÍTULO 3: PROPUESTA PARA EL CONTROL DEL IMPUESTO A LA RENTA SOBRE INGRESOS PROVENIENTES DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES.**

Para incrementar e incentivar el cumplimiento voluntario (entendido como el cumplimiento de la obligación jurídico-tributaria por parte del contribuyente sin que exista de por medio ninguna medida de control por parte de la Administración Tributaria), para que se presente la declaración oportunamente y masificar el control por parte de la Administración Tributaria del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones, se proponen las siguientes alternativas:

### **3.1 Cambio en la Normativa Legal.**

#### **3.1.1 Cambio en la Normativa legal para el caso de Donaciones**

La legislación vigente sobre donaciones no hace diferencia entre recibir una donación con reserva de usufructo a favor de una persona que tenga 30 años que la reciba de una persona que tiene 80 años y la deducción será la misma, el 60%, lo que ocasiona que sea de práctica habitual en donaciones que causarían normalmente un valor a pagar de impuesto, que se realicen con reserva de usufructo y al año siguiente se levante el derecho de usufructo, y esto no es declarado por el contribuyente, y, en el mejor de los casos, se divide el valor de la base imponible en dos partes que declaradas juntas causarían impuesto o causarían un valor mayor al que se declara como se ilustra en el siguiente ejemplo:



El Señor AB en el año 2010 en el mes de diciembre recibe una donación de parte de sus padres, quienes le donan un terreno con un avalúo catastral de \$100,000.00 reservándose el derecho de usufructo y renunciando a este derecho en el mes de enero del año 2011.

Para el ejemplo planteado se preparan dos escenarios el primero registrando en el año 2010 la donación con reserva de usufructo y en el año 2011 la renuncia al derecho de usufructo, y el segundo escenario si la donación hubiera sido realizada sin reserva de usufructo en el año 2010. En la tabla que sigue se indica los cálculos realizados, los rangos de las tablas de Herencias, de los años 2010 y 2011 aplicados.

**Tabla N° 9 Comparación de Valor del Impuesto a Pagar en el caso de Donaciones con y sin reserva de usufructo en años consecutivos.**

ESCENARIOS PLANTEADOS	ESCENARIO 1		ESCENARIO 2
FECHA DE LA DONACION O DE RENUNCIA AL DERECHO SE USUFRUCTO	DICIEMBRE 2010	ENERO 2011	DICIEMBRE 2010
VALOR TOTAL DEL BIEN 2010 / VALOR DEL USUFRUCTO 2011	\$ 100.000,00	\$ 60.000,00	\$ 100.000,00
DEDUCCION POR RESERVA DE USUFRUCTO 60%	\$ 60.000,00		
NÚMERO DE DONATARIOS	1	1	1
BASE IMPONIBLE	\$ 40.000,00	\$ 60.000,00	\$ 100.000,00
RANGO DE LA TABALA A APLICARSE	0 - 56.720,00	58.680,00 - 117380	56.720,00 - 113.530.00
PORCENTAJE A APLICARSE SOBRE EXCEDENTE	0%	5%	5%
IMPUESTO FRACCION BASICA	\$ -	\$ -	\$ -
IMPUESTO FRACCION EXEDENTE	\$ -	\$ 66,00	\$ 2.164,00
IMPUESTO GENERADO A PAGAR	\$ -	\$ 66,00	\$ 2.164,00
TASA EFECTIVAMENTE PAGADA SOBRE VALOR TOTAL DE LOS BIENES	0%	0,00066%	2,164%

**Elaboración:** Ma. Eliza Flores.

Como se puede apreciar en la tabla que antecede la diferencia de impuesto a pagar que se genera es de \$66,00 a \$2.164,00 en valores monetarios y en porcentaje del valor total del bien el de pagar una tasa efectiva de 0,00066% al 2,164% sobre el valor total del bien, del escenario uno al escenario dos, evidenciándose de manera clara que se realizan supuestas reservas de usufructo con el objeto de que se divida la base imponible y cause un valor 32,78 veces menor al impuesto que



causaría una donación sin reserva de usufructo para el caso del ejemplo planteado.

Se debería agregar en la Ley que si una persona recibe donaciones de un mismo bien en años consecutivos se entenderá como recibida a la fecha de la primera escritura siempre y cuando sea entre los mismos contratantes, lo que evitaría la elusión de este impuesto, ya que se dan casos que, para evitar que la donación de un bien cause impuesto a pagar, se dona el 50% de un bien en un año y al año siguiente se dona el otro 50% del bien, consolidando la propiedad del bien el donatario y no efectuando pago alguno por la donación recibida.

También la elución en el caso de donaciones se podría frenar si al menos el valor de la deducción por reserva de usufructo fuera progresivo al tiempo estimado que tendría que esperar en condiciones normales el donatario para consolidar la propiedad del bien.

Por lo expuesto propongo se realice un cambio en la normativa estableciendo que el porcentaje de deducción por reserva de usufructo o nuda propiedad sea proporcional a la edad de los donantes como se plantea en la siguiente tabla.



**Tabla N° 10 Tabla para el cálculo de Donaciones de acuerdo a la edad del Usufructuario.**

<b>Edad del Usufructuario</b>	<b>Tanto por ciento usufructuario</b>	<b>Tanto por ciento Nudo propietario</b>
Menos de 5 años	85	15
5 años sin llegar a 10	80	20
10 años sin llegar a 15	70	30
15 años sin llegar a 20	60	40
20 años sin llegar a 25	50	50
25 años sin llegar a 30	45	55
30 años sin llegar a 35	40	60
35 años sin llegar a 40	35	65
40 años sin llegar a 45	30	70
45 años sin llegar a 50	28	72
50 años sin llegar a 55	26	74
55 años sin llegar a 60	24	76
60 años sin llegar a 65	22	78
65 años sin llegar a 70	20	80
70 años sin llegar a 75	15	85
75 años sin llegar a 80	10	90
80 en adelante	5	95

**Elaboración:** Ma. Eliza Flores.

En el siguiente ejemplo se ilustra la manera que ayudaría a evitar la elusión en el caso de donaciones con reserva de usufructo de acuerdo a la normativa actual y a la propuesta:

El señor FG en el mes de enero del año 2012 recibe de su padre un bien inmueble avaluado en \$150,000.00, reservándose el derecho de usufructo, la edad del donante es de 70 años, el bien fue heredado por el padre del señor FG de su madre. Se plantean dos escenarios el primero calculado con la legislación vigente y el segundo escenario suponiendo



que estaría en vigencia la tabla para el cálculo de Donaciones de acuerdo a la edad del Usufructuario propuesta, manteniendo constante la tabla de cálculo para el impuesto a renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones para el año 2012.

**Tabla N° 11 Comparación de Valor del Impuesto a Pagar en el caso de Donaciones con reserva de usufructo.**

ESCENARIO A		ESCENARIO B	
FECHA DE LA DONACION	ENERO 2012	FECHA DE LA DONACION	ENERO 2012
VALOR TOTAL DEL BIEN	\$ 150.000,00	VALOR TOTAL DEL BIEN	\$ 150.000,00
DEDUCCION POR RESERVA DE USUFRUCTO 60%	\$ 90.000,00	DEDUCCION POR RESERVA DE USUFRUCTO 15%	\$ 22.500,00
NÚMERO DE DONATARIOS	1	NÚMERO DE DONATARIOS	
BASE IMPONIBLE	\$ 60.000,00	BASE IMPONIBLE	\$ 127.500,00
RANGO DE LA TABALA A APLICARSE	0 - 61.930	RANGO DE LA TABALA A APLICARSE	123.874 - 247.737
PORCENTAJE A APLICARSE SOBRE EXCEDENTE	0%	PORCENTAJE A APLICARSE SOBRE EXCEDENTE	10%
IMPUESTO FRACCION BASICA	\$ -	IMPUESTO FRACCION BASICA	\$ 3.098,00
IMPUESTO FRACCION EXEDENTE	\$ -	IMPUESTO FRACCION EXEDENTE	\$ 362,60
IMPUESTO GENERADO A PAGAR	\$ -	IMPUESTO GENERADO A PAGAR	\$ 3.460,60
TASA EFECTIVAMENTE PAGADA SOBRE VALOR TOTAL DE LOS BIENES	0%	TASA EFECTIVAMENTE PAGADA SOBRE VALOR TOTAL DE LOS BIENES	2,307%

Elaboración: Ma. Eliza Flores.

En la Legislación vigente no se contempla un plazo determinado de tiempo para la presentación de la declaración, sólo se manifiesta que debe ser en forma previa a la inscripción de la escritura o contrato pertinente en los registros correspondientes, que generalmente es el Registro de la Propiedad cuando se trata de bienes inmuebles, y cuando son vehículos se registra en el Servicio de Rentas Internas, se debería establecer un plazo de seis meses desde realizada la escritura o configurada la donación, el mismo tiempo que tiene un heredero o legatario para presentar la declaración, ya que, a más de la pérdida de información que ocasiona la falta de presentación de la declaración, no es lo mismo recibir el pago de un impuesto dentro de los seis meses siguientes a la configuración del hecho generador, a recibir el mismo valor



dentro de un año, dos o tres, sin que se reconozca el interés debido que es el valor del dinero en el tiempo o inclusive esperar que prescriba. Deberían entonces las Donaciones ocasionar multa por la presentación tardía al igual que en el caso de las Herencias, y Legados.

### **3.1.2 Reestructura de la Tabla de cálculo del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.**

Se deberían cambiar los montos establecidos en las tablas para su cálculo a la mitad de sus valores, ya que, en la actualidad, el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones no cumple a cabalidad su fin extra fiscal que es la redistribución de la riqueza, ya que en la mayoría de las declaraciones que se efectúan no causan impuesto o el impuesto causado no llega a representar un pago significativo por lo elevado de las fracciones exentas como se demostró con los ejemplos desarrollados en el capítulo dos para que se dé una verdadera redistribución de la riqueza.

El ingreso per cápita de la población Ecuatoriana se ha incrementado desde el año 2008 de \$3,856.00 a \$4,569.00 en el año 2011 como se muestra a continuación:

**Tabla N° 12 PIB per cápita del Ecuador.**

PIB PER CÁPITA					
AÑO	2007	2008	2009	2010	2011
VALOR	3286	3856	3648	4008	4569

**Fuente:** PIB per cápita (US\$ a precios actuales) consultado el 9 de agosto de 2012 en <http://datos.bancomundial.org/indicador/NY.GDP.PCAP.CD>

En la siguiente tabla se muestra el incremento del PIB per cápita tomando como base para el cálculo el valor del año 2007 para todos los años, indicando que del año 2008 al año 2011 se incrementó en forma porcentual del 117,35% al 139,04% es decir, el PIB per cápita del



Ecuador se incrementó en un total de 21,69%, lo que demuestra que los ingresos de la población del Ecuador no sólo se ha mantenido sino se ha incrementado, y al ser el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones un impuesto que no se paga de forma periódica, sino esporádica, la economía de la población no se verá afectada tomando en cuenta que para que lo llegaran a pagar por haber recibido asignaciones a título gratuito, y su efecto en la redistribución económica será importante.

**Tabla N° 13 PIB per cápita del Ecuador porcentual**

PIB PER CÁPITA COMO PORCENTAJE DE VARIACIÓN CON RESPECTO AL AÑO ANTERIOR					
AÑO	2007	2008	2009	2010	2011
VALOR	Año base	117,35	111,02	121,97	139,04

**Fuente:** PIB per cápita (US\$ a precios actuales) consultado el 9 de agosto de 2012 en <http://datos.bancomundial.org/indicador/NY.GDP.PCAP.CD>

Lo que significa que la capacidad contributiva no se ha reducido y un contribuyente podría aportar a la redistribución de la riqueza pagando un Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones que realmente ayude a mejorar las condiciones de vida del país, tomando en consideración también que el contribuyente recibe estos ingresos sin tener que incurrir en gastos de generación de renta, más que el pago de impuestos y los costos de cumplimiento que estos le ocasionen, que con la aplicación de la propuesta serían mínimos y se cumpliría el fin extra fiscal que tiene el impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones que es la redistribución de la riqueza.

Por lo antes expuesto propongo que se reestructure la tabla para el cálculo del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones y que se actualice cada año de acuerdo al Índice de Precios al Consumidor del Área Urbana determinado



por el INEC al 30 de noviembre de cada año, a un 50% de la tabla actual establecida para el año 2012 debido a que, con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, se elevó la fracción exenta del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones de \$7,850.00 que se aplicaba para el año 2007 a \$50,000.00 para el año 2008 es decir se incrementó en 6.37 veces quedando de la siguiente manera:

**Tabla N° 14 Propuesta nueva tabla de cálculo de Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.**

<b>Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones</b>			
<b>AÑO 201X</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción Básica</b>	<b>Impuesto Fracción Exenta</b>
	30.966	0	0%
30.966	61.937	0	5%
61.937	123.869	1.549	10%
123.869	185.805	9.290	15%
185.805	232.742	23.226	20%
232.742	309.679	40.355	25%
309.679	367.111	69.678	30%
367.111	en adelante	100.844	35%

**Elaboración:** Ma. Eliza Flores.

### **3.2 Sistema Integrado de Información.**

Al crearse la Dirección Nacional de Registro y Datos Públicos y entre uno de sus objetivos tiene el “establecer los mecanismos de intercambio de información con las entidades que poseen registros públicos, para consolidar en una base de datos central, toda la información registral concerniente a personas naturales y jurídicas para proveer información



válida a usuarios calificados”<sup>33</sup>, se facilitaría la construcción de un sistema de información integral para el Servicio de Rentas Internas pues es más fácil lograr un intercambio de información eficiente entre instituciones públicas cuan más reducido sea su número.

*“Son registros de datos públicos: el Registro Civil, de la Propiedad, Mercantil, Societario, vehicular, de naves y aeronaves, patentes, de propiedad intelectual y los que en la actualidad o en el futuro determine la Dirección Nacional de Registro de Datos Públicos, en el marco de lo dispuesto por la Constitución de la República y las leyes vigentes”*<sup>34</sup> A los datos antes mencionados habría que agregarle la información de las cuentas bancarias y depósitos a plazo fijo que son reportados mediante el Anexo Transaccional Simplificado en el mes subsiguiente de generada la información al Servicio de Rentas Internas. Toda la información antes señalada constituiría la base para la declaración propuesta por parte de la administración en la que se deberá agregar la información correspondiente a menaje de hogar, obras de arte y joyas, que el valor lo determina el contribuyente o el perito designado en el juicio de inventarios, también se deberán agregar los gastos deducibles para Herencias, que la Ley faculta y que el contribuyente deberá tener el debido sustento de los mismos.

Para el caso de donaciones la información necesaria para la propuesta de declaración se podrá tomar del Anexo de Notarios y Registradores de la Propiedad y Mercantiles según las resoluciones NAC-DGERCGC10-00267 y NAC-DGERCGC10-00132 publicadas el 30 de junio de 2010 y el 04 de mayo de 2010 respectivamente, están obligados a presentar hasta el último día del mes siguiente de generada la

---

<sup>33</sup> Objetivos de la Dirección Nacional de Registro y Datos Públicos. Obtenido el 21 de marzo de 2012 en [http://www.dinardap.gob.ec/dinardap\\_page/institucion.html](http://www.dinardap.gob.ec/dinardap_page/institucion.html)

<sup>34</sup> Art. 13 Ley del Sistema Nacional de Registro De Datos Públicos. Suplemento Registro Oficial N°162 de 31 de Marzo de 2010.



información los Notarios y Registradores de la Propiedad y Mercantiles en medio magnético en las oficinas o a través del internet al Servicio de Rentas en los formatos que establecidos para el efecto.

Los Notarios deberán presentar la información de los instrumentos que consten en su protocolo y por los cuales se haya efectuado una posesión efectiva de bienes.

Los Registradores de la Propiedad deberán presentar los instrumentos que consten en su registro y por los cuales se haya efectuado una partición hereditaria, los testamentos e instrumentos que consten en su registro y por los cuales se haya dispuesto la transferencia de bienes o derecho, entre ascendientes y descendientes o en las que participen éstos a través de terceros, cuando los bienes y derechos han sido de su propiedad hasta dentro de los cinco años anteriores.

Los juzgados envían información en forma periódica de los juicios de partición que se ventilan.

Con toda la información antes expuesta consolidada en el sistema integrado de información interinstitucional, el Servicio de Rentas Internas preparara la propuesta de declaración, debiendo para ello extraer los datos de los fallecidos en forma mensual, filtrar los fallecidos con la declaración patrimonial y dar prioridad a estos casos para preparar las declaraciones propuestas y efectuar controles posteriores.

### **3.3 Propuesta de Declaración para Herencias, y Legados.**

La Propuesta de declaración consiste en proponerle al contribuyente un formulario previamente llenado que podrá aceptar, modificar o rechazar, ya que es responsabilidad del contribuyente la declaración final



a presentar, esto simplificaría el cumplimiento de la obligación de declarar y pagar el impuesto en caso de haberse generado valores a pagar, y minimizaría el costo de cumplimiento para el contribuyente que implica costos de movilización y el costo de dejar de realizar su actividad productiva para acudir a las diferentes instituciones para recopilar información y acercarse a las oficinas del Servicio de Rentas Internas para realizar el trámite, para declarar y/o pagar el impuesto a las Herencias, legados y donaciones.

El Servicio de Rentas Internas pondrá a disposición del contribuyente la propuesta de declaración mediante la página web del SRI. El formulario propuesto tendría el formato que se adjunta en el Anexo N° 10 y el departamento de Servicios Tributarios deberá brindar la asesoría y capacitación necesaria para que el contribuyente pueda aceptar, modificar o rechazar dicha declaración generada en base al sistema integrado de información. Para que el contribuyente pueda acceder a la propuesta de declaración es obligatorio que obtenga una clave de acceso para poder realizar declaraciones por internet que la podrá solicitar en las oficinas del Servicio de Rentas Internas a nivel Nacional.

El formato que se pondrá a disposición del contribuyente contendría la siguiente información a más de la información que contiene el formulario 108 y su anexo en la actualidad y que se detallaron en el capítulo dos.

Dentro de la parte de identificación del contribuyente se incrementaría:

- Un campo en el que permita indicar que el contribuyente que debe declarar es un menor de edad o con discapacidad de al menos el 30% y



por lo tanto no está sujeto al pago de este impuesto dando cumplimiento al artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario.

- El parentesco que tiene el contribuyente con el causante.

- En la formas de pago se cambia la denominación concordando con las formas de pago que se presentan en los formularios para declaración de impuestos que administra el Servicio de Rentas Internas.

Es necesario dejar abierta la opción de modificar la declaración, pues los datos en ella consignados, aceptados, modificados o rechazados son de responsabilidad del contribuyente. Y al igual que las demás declaraciones estarán sujetas a revisión por parte de la administración tributaria.

En el caso de que el contribuyente desee llenar toda la declaración podrá hacerlo mediante una opción que se habilitaría dentro de la página web de la Administración Tributaria, en el mismo formato que el que se utilizaría para la declaración propuesta.

Al estar ya todos los datos necesarios para la determinación del impuesto consignados en el formulario que se presenta como propuesta (ver Anexo N° 10) ya no se requeriría la presentación de los anexos al formulario 108, pues la declaración detalla toda la información y se imprimiría sólo la parte llenada.

Previa la implantación de este sistema es necesaria una campaña informativa que persuada e incentive al cumplimiento voluntario por parte del contribuyente dentro de los plazos establecidos, ya que muchas de las omisiones de declaraciones son por desconocimiento.



A más de las formas de notificación señaladas en el Código Tributario para lograr la efectiva notificación de los contribuyentes, es necesario contar con la colaboración del Registro Civil para que, en el momento de inscribir la defunción, se solicite la dirección de al menos uno de los herederos, y se les informe que se debe realizar la declaración del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones, debiéndose para ello, ampliar la información que se consigna en la partida de defunción emitida por el Registro Civil, haciendo constar espacios para:

Nombre de los descendientes directos del causante, o de quienes les corresponde suceder, al menos la dirección de uno de ellos, medios de contacto, como teléfonos y/o correos electrónicos.

Para el caso de las donaciones deberán ser los notarios los encargados de persuadir a los contribuyentes sobre la obligación de presentar la declaración del impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones luego de efectuada la escritura de donación.

A los contribuyentes que mediante el sistema de información interinstitucional se detecte que son los beneficiarios, de una herencia, legado y/o donación, se pondrá una alerta en el buzón del contribuyente, se le notificará física o electrónicamente conforme a lo dispuesto a la normativa vigente, para que acceda a la declaración propuesta por la administración, a que agregue la información faltante y liquide el valor a pagar.

### **3.5 Medidas complementarias:**

Es necesario realizar una campaña informativa a nivel de Notarios para que al momento en que los herederos, legatarios y donatarios se



acerquen a realizar escrituras de posesión efectiva de bienes, de compra venta entre padres e hijos y escrituras de donación, el personal de la Notaría instruya al contribuyente que debe declara y pagar el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones, ya que a pesar que la ley se presume conocida por todas las personas, la realidad actual es que mucha gente se entera el momento en el que el Registro de la Propiedad le niega la inscripción de alguna escritura.

Al ingreso en la página web del Servicio de Rentas Internas debe ponerse un aviso que llame la atención de los contribuyentes sobre la obligatoriedad de declarar el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones y los plazos para realizarlo.

### **3.6 Control de Donaciones**

Para el caso de donaciones no estaría disponible la propuesta de declaración, pero si serviría el sistema integrado de información para controlar que se realice la consolidación de las declaraciones de las donaciones recibidas durante un mismo año, y para la realización del control posterior de las declaraciones, sobre todo en la parte de cuantificación de los bienes materia de donación y para controlar que los bienes materia de donación con reserva de usufructo, al momento de darse la condición para el levantamiento del usufructo, se declare y pague el impuesto a las Herencias, legados y donaciones.

### **3.7 Control Posterior.**

En base a la información que consta en la declaración patrimonial se podrían priorizar la revisión de aquellas declaraciones que sean de mayor



cuantía que otras, optimizando así los recursos de la Administración Tributaria.

En base a la declaración patrimonial presentada a la Contraloría General del Estado por todos los servidores públicos se podría ejercer control a los que posean patrimonios de mayor cuantía.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **4.1 Conclusiones**

Al ser uno de los fines extra fiscales de los tributos la redistribución de la riqueza, es necesario que al obtener ingresos a título gratuito como los provenientes de Herencias, legados y donaciones, estos sean gravados de forma equitativa, controlada su declaración y/o pago de manera oportuna, y la forma de cumplimiento guarde simplicidad administrativa.

En base a la investigación realizada se puede concluir:

1. Se debe implementar un sistema de notificaciones a los contribuyentes del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.
2. Es necesaria la cooperación interinstitucional para poder realizar el control del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones.
3. El control del Impuesto a la Renta sobre ingresos, legados y donaciones puede y debe mejorarse para disminuir la cantidad de prescripciones que se emiten anualmente.



4. Al 97% de los contribuyentes encuestados les gustaría que el Servicio de Rentas Internas les prepare una propuesta de declaración presentándole un formulario pre-llenado a través de la página web institucional ya que les ahorraría tiempo en un 75% y costos de cumplimiento el 21%
  
5. El cambio en la legislación dado en el año 2007 haciendo progresivo el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones, debió hacerse con una base exenta menor, que se ajuste a la realidad económica del país y dé lugar a que se genere un impuesto a pagar, y que la recaudación provenga de un impuesto en base a la capacidad contributiva y no de una multa que es aplicada en igual porcentaje sin consideración de la capacidad contributiva del contribuyente.
  
6. En la actualidad, y como resultado de la encuesta aplicada, el 53% de los contribuyentes que realizan trámites de Herencias, Legados y Donaciones tienen un conocimiento medio y el 35% un conocimiento bajo, sobre el Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones, lo que explica que el 58% de los contribuyentes hayan requerido contratar a una tercera persona que les ayude con el trámite de declaración y/o pago del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones.
  
7. Al 97% de los contribuyentes encuestados les gustaría que el Servicio de Rentas Internas les prepare una propuesta de declaración presentándole un formulario pre-llenado a través de la



página web institucional ya que les ahorraría tiempo en un 75% y costos de cumplimiento el 21%.

## 4.2 Recomendaciones

En base a la investigación realizada se puede recomendar lo siguiente:

- 1 Ampliar el convenio con el Registro Civil para que se pueda realizar el proceso de notificación a los contribuyentes y se reporte información de los contribuyentes fallecidos con respecto a sus posibles herederos.
- 2 Firmar convenios de cooperación interinstitucional con las instituciones públicas como la Dirección Nacional de Registro y Datos Públicos, y demás instituciones que mantengan información de los bienes sobre los cuales se debe tributar el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones.
- 3 Realizar controles periódicos y planificados del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones dando prioridad a las que causan pago de impuesto, tomando como primer parámetro para el control a los contribuyentes, herederos o legatarios de causantes que presentaban declaración patrimonial
- 4 Implementar un sistema integrado de información interinstitucional que sea de utilidad tanto para efectuar las propuestas de declaraciones por parte de la Administración Tributaria a los



contribuyentes, como para posibilitar el control del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones.

- 5 Modificar la tabla que se utiliza para el cálculo del Impuesto a la Renta sobre Ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones haciendo que la fracción exenta sea menor, y se ajuste a la realidad económica del país.
- 6 Informar a los contribuyentes sobre la obligación de la declaración y/o pago del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, legados y donaciones, mediante campañas mediáticas y en la página web institucional, con el objetivo de minimizar la omisión de la obligación por desconocimiento de la norma.
- 7 Facilitar el cumplimiento de la obligación de declarar y/o pagar el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones mediante la opción de utilizar las declaraciones propuestas por la Administración Tributaria.



## BIBLIOGRAFÍA

### LIBROS

Alcivar Paladines, S.A. (1972) *El Impuesto a la Herencia en el Ecuador*.  
Quito: Editorial la Unión.

Cabanellas de Torres, G. (1979). Cabanellas de las Cuevas, G. (1993).  
(ed. en español). *Diccionario Jurídico Elemental* (11<sup>a</sup> edición).  
Argentina: Heliasta S.R.L. ISBN 950-885-046-9.

Coello García, H. (2002). *La Sucesión por Causa de Muerte*. Cuenca:  
Talleres gráficos de la Universidad de Cuenca.

Larrea Holguín, J. (2008). *Manual Elemental de Derecho Civil del Ecuador Volumen VI Derecho de Sucesiones*, Quito: Talleres CEP.

### PUBLICACIONES:

Rodas, M. *Los fines extra fiscales de los tributos: La Redistribución de la riqueza y el Impuesto a las Herencias, legados y donaciones*.  
Quito, 2009.

Rodas, M. *Los fines extra fiscales de los tributos en la constitución de la República del Ecuador y en la Legislación Vigente III Jornadas Jurídico Tributarias*, Quito, 2009.

### MATERIALES LEGALES.

Código Tributario. Codificación 9. Suplemento Registro Oficial N° 38 del  
14 de junio de 2005 y sus modificaciones de acuerdo a la Ley



Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador Registro Oficial N° 242 del 29 de Diciembre del 2007.

Código Civil. Suplemento Registro Oficial N° 46 de 24 de junio de 2005.

Ley Reformativa al Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, Ley de Casación y Ley de Régimen Monetario y Banco del Estado. Suplemento Registro Oficial 764 del 22 de agosto de 1995.

Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Suplemento Registro Oficial N° 242 del 29 de Diciembre del 2007.

Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones. Suplemento del Registro Oficial N° 532 del 29 de septiembre 1986.

Ley del Sistema Nacional de Registro De Datos Públicos. Suplemento Registro Oficial N°162 de 31 de Marzo de 2010.

Reglamento general de aplicación del Impuesto a la Renta. Suplemento Registro Oficial N° 587 del 20 de diciembre de 1990.

Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 601 del 30 de diciembre de 1994.

Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial número 826b del 21 de noviembre de 1995.



Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas. Suplemento Registro oficial N° 484 del Lunes, 31 de Diciembre del 2001.

Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 337 de 15 de Mayo de 2008.

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 209 de 8 de junio de 2010.

Decreto Supremo N° 982. Suplemento del Registro Oficial N° 260 del 6 de Julio de 1971 Suplemento del Registro Oficial N° 137 del 26 de julio de 1976.

## DOCUMENTOS DE INTERNET

Estadísticas generales de Recaudación. Consultado el 30 de Marzo de 2012 en [http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p\\_p\\_id=busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6&p\\_p\\_lifecycle=1&p\\_p\\_state=normal&p\\_p\\_mode=view&p\\_p\\_col\\_id=column-3&p\\_p\\_col\\_count=2&\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6\\_com.sun.faces.portlet.VIEW\\_ID=%2Fpages%2FbusquedaEstadistica.xhtml&\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6\\_com.sun.faces.portlet.NAME\\_SPACE=\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6\\_](http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p_p_id=busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-3&p_p_col_count=2&_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6_com.sun.faces.portlet.VIEW_ID=%2Fpages%2FbusquedaEstadistica.xhtml&_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6_com.sun.faces.portlet.NAME_SPACE=_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6_)

Objetivos de la Dirección Nacional de Registro y Datos Públicos. Obtenido el 21 de marzo de 2012 en [http://www.dinardap.gob.ec/dinardap\\_page/institucion.html](http://www.dinardap.gob.ec/dinardap_page/institucion.html)



Ponce Martínez, A. *Naturaleza de la Sucesión por Causa de Muerte en la Legislación Ecuatoriana*, p. 1. Obtenida el 12 de diciembre del 2011 de

[http://www.revistajuridicaonline.com/images/stories/revistas/1993/08/08\\_Naturaleza\\_De\\_Sucesion\\_Por\\_Causa\\_De\\_Muerte.pdf](http://www.revistajuridicaonline.com/images/stories/revistas/1993/08/08_Naturaleza_De_Sucesion_Por_Causa_De_Muerte.pdf)

Sánchez Medal, R. (1976) *De los contratos civiles: teoría general de contrato, contratos en especial, registro público de la propiedad*, Edición 3ª, Editorial Porrúa. Consultado el 29 de abril de 2012 [http://books.google.com.ec/books?id=\\_CE\\_AAAAYAAJ&q=definicion+de+donacion&dq=definicion+de+donacion&hl=es&sa=X&ei=ugGeT-XRIJGu8QTS-4SODw&ved=0CC0Q6AEwAA](http://books.google.com.ec/books?id=_CE_AAAAYAAJ&q=definicion+de+donacion&dq=definicion+de+donacion&hl=es&sa=X&ei=ugGeT-XRIJGu8QTS-4SODw&ved=0CC0Q6AEwAA).

Servicio De Rentas Internas. Plan Estratégico 2012-2015. Consultado el 20 de julio de 2012 <http://www.sri.gob.ec/web/guest/plan-estrategico-institucional>

Sistema tributario - concepto y finalidad del Sistema tributario. Consultado el 21 de mayo del 2011 en <http://www.forexeco.com/economia/haciendapublica/19-sistema-tributario-concepto-yfinalidad.html>

## **OTROS**

Ponce Carbo, A. *Notas de la Cátedra de Derecho Civil*, Libro 11r., Facultad de Jurisprudencia, Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Quito, 1987-1988.



## **PAGINAS WEB DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**

[www.impuestos.gob.bo](http://www.impuestos.gob.bo)

[www.dgii.gov.do](http://www.dgii.gov.do)

[www.sii.cl](http://www.sii.cl)

[www.seniat.gob.ve](http://www.seniat.gob.ve)



## **ANEXO N° 1: Antecedentes Históricos del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones en el Ecuador**

El origen del Impuesto a las Herencias se remonta a la época en la que el Ecuador pertenecía a la Gran Colombia. Con la promulgación de la Ley del 21 de Julio de 1821 sobre libertad de los partos, manumisión<sup>35</sup> y abolición del tráfico de esclavos, esta ley tenía por finalidad formar un fondo para comprar la libertad de los esclavos. La recaudación de este impuesto a cargo de la Junta de Manumisión de esclavos se lo hacía en base a porcentajes de acuerdo al grado de parentesco que tenía el heredero con el causante así: el 3% del quinto de los bienes de los que mueren, dejando descendientes legítimos; un 3% del tercio de los bienes de los que mueren dejando ascendientes legítimos; el 3% del total de los bienes de aquellos que mueren dejando herederos colaterales; el 10% del total de los bienes cuando los que mueren dejen herederos extraños<sup>36</sup>.

*“En Riobamba el 28 de Septiembre de 1830 se revoca la antes citada ley por creerla demasiado gravosa a las testamentarias, reduciendo las tarifas disponiendo que las sucesiones testamentarias que tengan herederos descendientes, estos pagaran el 1% sobre el quinto y los que tengan ascendientes el mismo 1% sobre el tercio a favor de la manumisión de los esclavos. Los que tengan herederos colaterales hasta el cuarto grado inclusive pagaran el 2% sobre el total de los bienes libres, siendo determinado este mismo porcentaje, sería aplicable en los casos que se trate para las herencias que se asignen a los hijos adoptivos o en beneficio del propio testador. Los herederos fuera del cuarto grado y otros*

<sup>35</sup> Concesión de la libertad a un esclavo.

<sup>36</sup> Alcivar Paladines, S.A. (1972) *El Impuesto a la Herencia en el Ecuador*. Quito: Editorial la Unión, pp. 17-19.



*pagarían el 6% sobre todos los bienes libres. Esta ley reduce considerablemente los porcentajes aplicables a las testamentarias.”<sup>37</sup>*

*“La Ley de la Asamblea Nacional del Ecuador reunida en Guayaquil el 18 de septiembre de 1852 aceptada y ejecutada por el Presidente J.M. Urbina el 28 de septiembre del mismo año, sobre manumisión definitiva de los esclavos en el Ecuador....al expresar que las testamentarias de los que mueren dejando descendientes legítimos pagarán el 1% sobre el caudal líquido deducidas las deudas. Si los herederos fueren ascendientes legítimos, pagaran el 4%; si fueren colaterales, el 8%; si fueren los consortes o extraños, o parientes ilegítimos, en los casos que éstos puedan heredar o destinasen los bienes a obras pías<sup>38</sup>, pagarán el quinto del monto de dichos bienes; si fuese el Fisco la aplicación al fondo de manumisión será la mitad.”<sup>39</sup>*

Se reconoce así en esta ley la primera deducción del acervo hereditario, haciendo posible la deducción de las deudas de la masa hereditaria y siendo los encargados de la recaudación de este impuesto los Administradores de Rentas Municipales y bajo la inspección de las Juntas Administrativas<sup>40</sup>

*“Para la facción de inventarios, se requería la intervención de los colectores de manumisión, siendo nulas las diligencias que se practicaban sin este requisito.*

*Se dispone que el pago debe hacerse dentro de seis meses y si este fuere con esclavos de testamentarias, se hará inmediatamente después de concluidos los inventarios, sancionando al albacea o a*

---

<sup>37</sup> Ibídem, p. 20

<sup>38</sup> La **Obra Pía** es una obra generalmente de carácter benéfico

<sup>39</sup> Alcivar Paladines, S.A. (1972), op. cit., p. 21

<sup>40</sup> Ibídem, p. 21



*cualquier otro tenedor de los bienes que no consigne la cantidad que corresponda a la manumisión de dicho tiempo, con la multa de cien pesos. Si se tratase de defraudar con el pago, por parte del Albacea, o heredero, se establece una sanción para que pague el doble del derecho que ha tratado de defraudar.”<sup>41</sup>*

*“El 26 de octubre de 1854 se dicta una nueva ley que deroga la de 28 de septiembre de 1852. Esta ley considera, que con la dictada inmediatamente anterior debían quedar libres todos los esclavos de la República, desde el 26 de marzo de 1854, siendo indispensable crear y conservar fondos suficientes para la amortización de las sumas que en aquel entonces se debían por el valor de los que fueron esclavos. Entre varios impuestos que se crean para incrementar tales fondos, numeral tercero del artículo primero dice: un impuesto sobre las herencias, legados y sucesiones ex testamento y o abintestato y sobre donatarios”.*

*“Esta ley grava a las testamentarias en un medio por ciento sobre el quinto del caudal líquido, deduciendo las deudas, cuando los herederos son descendientes legítimos o los consortes. El mismo medio por ciento sobre el tercio del caudal líquido si los herederos son ascendientes legítimos. El dos por ciento sobre la totalidad de los bienes libres si los herederos son descendientes o ascendientes legítimos. El tres por ciento sobre el total de los bienes libres, si los herederos fueren colaterales legítimos, hijos o padres adoptivos. El seis por ciento sobre la totalidad de los bienes libres cuando heredaban extraños o parientes ilegítimos. La mitad del caudal líquido, cuando el heredero sea el alma. La totalidad de los bienes, cuando el heredero sea el Fisco. En el caso de donaciones entre vivos, se establece el mismo impuesto, pero siempre que tal donación pase de mil pesos.”<sup>42</sup>*

---

<sup>41</sup> Ibídem, p. 21.

<sup>42</sup> Ibídem, pp. 21-22.



Los colectores de todos estos fondos, tenían derecho al seis por ciento de lo recaudado, debiendo rendir una fianza para poder intervenir como tales. Persiste la misma sanción dictada en la Ley inmediatamente anterior aplicada para los Notarios, Albaceas y otros funcionarios y en el mismo tiempo señalado, esto es, dentro de diez y quince días, respectivamente. Igual sanción que la mencionada, se dictaba para los jueces y notarios; y, en caso de ocultación de los bienes, el interesado pagaría el doble del valor establecido.<sup>43</sup>

*“Toda intervención era nula sin la concurrencia de los colectores, quienes debían ser previamente citados. Para los extranjeros con tenencia de bienes en el país, se dispone que pagarán el mismo impuesto indicado, salvo lo que dispongan ciertos tratados preexistentes.”<sup>44</sup>*

*“El decreto ejecutivo de 20 de febrero de 1869, declara renta nacional el impuesto sobre las sucesiones hereditarias y las grava mas por creerse muy poco el porcentaje que se aplicable a esta clase de contribuciones. Se ordena para el tiempo de tres meses los tenedores de billetes de manumisión los registren en las respectivas Tesorerías, ya que los que no fueren registrados en este tiempo serían postergados en el pago. Mediante este Decreto se establece la sanción siguiente: si el impuesto se pagare después de un año se cobraría el duplo, después de un año y seis meses, el triple; después de dos años, el cuádruplo; y, así sucesivamente por cada seis meses o más de mora: el quíntuplo, el séxtuplo hasta el decuplo. De esta sanción se establecía una vez conocido el impuesto que debía aplicarse de la siguiente manera: Diez centavos por ciento en las legítimas de los descendientes o cuando el*

---

<sup>43</sup> Ibídem, p. 22.

<sup>44</sup> Ibídem, p.22



*heredero sea el conyugue; 25 centavos por ciento, en todo el acervo<sup>45</sup> cuando son colaterales; 1% en la mejora de los descendientes; dos por ciento si son extraños; tres por ciento en todos los legados y donaciones. Se responsabiliza exclusivamente al albacea, el realizar el pago de los impuestos y los bienes se consideran tácitamente hipotecados.*

*La Ley de Timbres, constante en el Registro Oficial N° 1006, dictada en Quito, el 29 de Noviembre de 1899, grava con Timbres Fijos y Móviles, muchas actuaciones judiciales y otros documentos, entre los que constan los inventarios y testamentos y en las copias de estos últimos, sean de la naturaleza que fueren y sin atención a la cuantía. A uno de los artículos de esta Ley se agrega la reforma a la Ley de Timbres constante en el Registro Oficial N° 920 promulgada el 24 de octubre de 1904, reforma que entre otras dice: ... “en los juicios de inventarios ante los Alcaldes Municipales, desde que se pida la apertura de la sucesión hasta que se concluya”..., esto se refiere a los timbres que se debían poner dichos juicios de inventarios.*

*Mediante Ley constante en Registro Oficial N°1282, promulgada el 28 de junio de 1980, se dicta un impuesto para la Defensa Nacional, para lo cual se establece un timbre móvil patriótico de diez centavos, el que debía adherirse en actuaciones judiciales de cuantía indeterminada o mayor de doscientos pesos, en cada una de sus hojas; asimismo en cada hoja de inventarios, sean judiciales o de cualquier otra clase; y, en cada una de las hojas de los testamentos o hijuelas divisorias.”<sup>46</sup>*

Las leyes de timbres, tácitamente gravaban en un buen porcentaje a las testamentarias, porcentaje que incide mucho por tratarse de un

---

<sup>45</sup> Entendido como un conjunto de bienes.

<sup>46</sup> *Ibidem*, pp. 22-23.



impuesto más que está gravando a las herencias ya castigadas con el impuesto establecido en la Ley de la materia existente.<sup>47</sup>

*“El Congreso de la Republica de 1905, mediante Ley promulgada el 19 de Octubre del mismo año, dispone: que, en todas las sucesiones en que, según el Código Civil, corresponda al Fisco la herencia, esta pertenecería al Colegio Nacional de Enseñanza Secundaria establecido en la capital de la provincia en que se hallen todos o la mayor parte de los bienes de la Sucesión... Esta ley determina que los jueces letrados conocerán en forma privativa de estos juicios, en los que eran personas legítimas y en todas las testamentarias las personas designadas en las Juntas Administrativas de cada colegio favorecido, colegios que fueron beneficiados, inclusive, con los juicios pendientes a la fecha de la promulgación de esta Ley, que ordenó que estos pasarán a conocimiento de los respectivos jueces y letrados.*

*Esta Ley es incompleta, pues, en aquella época algunas provincias no debieron tener colegios secundarios, consiguientemente, si se daba el caso de sucesiones con todos los bienes en una de estas provincias, pregunto a qué sector corresponderían estos ingresos, no se puede pensar que se destinarían a escuelas de esta provincia ya que la Ley se refiere a colegios secundarios. En todo caso lo que se puede colegir, es que este ingreso debía ser distribuido a prorrata entre las diversas provincias que poseían tales colegios.*

*Según el Registro Oficial N° 048 de 29 de Octubre de 1912, se sustituye la Ley de Impuesto Patriótico de 28 de Junio de 1910, así tenemos el Art. 8 que dice: ...Las herencias ab-intestato que valieren diez mil sucres o más, en las cuales tuvieren llamados a suceder al difunto sus colaterales de cuanto o ulterior grado civil de consanguinidad, pagarán del*

---

<sup>47</sup> Ibídem, p. 23.



acervo líquido el impuesto fiscal que se expresa a continuación: a) en el cuarto grado, el 2%; b) en el quinto grado, el 4%; c) en el sexto grado, el 6%; d) en el séptimo grado, el 8%; e) en el octavo grado, el 10%; f) en el noveno grado, el 15%; g) en el décimo grado, el 20%. Cuando los mismos colaterales fueren instituidos herederos por testamento, el impuesto quedaría reducido a la mitad, sin que en ningún caso pueda exceder del 10%, salvo que el heredero sea extraño, en cuyo caso el impuesto será el del 15%...

Las donaciones entre vivos, también son gravadas con los porcentajes arriba indicados y excluye del pago de este impuesto al cónyuge heredero o legatario, asimismo no se gravan con el impuesto determinado en el artículo ocho transcrito, los valores destinados a obras de beneficencia o de instrucción pública.

Para el caso de fraude u ocultamiento en el impuesto se determina una sanción no menor del duplo y no máxima del quíntuplo. También se establece una multa de 10 sucres a 50 sucres a los escribanos públicos y anotadores de hipotecas que no enviaren dentro de cada mes al Ministerio de Hacienda, razón de cualquiera clase de escrituras que se celebren.

El 17 de Octubre de 1918, el Congreso de la República, dicta una Ley que es sancionada por el Ejecutivo, el 21 de Octubre del mismo año, con el fin de incrementar los fondos para la construcción de locales escolares y que grava exclusivamente los legados, fideicomisos y encargos secretos y confidenciales en las cuantías y porcentajes que se pasan a indicar: hasta diez mil sucres, el 2%; más de diez mil sucres, el 5%.

El 22 de Octubre de 1920, el Congreso de ese año elabora un proyecto de Ley que establece el impuesto progresivo sobre las



*Herencias, legados y donaciones. Este proyecto es objetado por el Ejecutivo, por creerlo inoportuno, complejo, obscuro e inconveniente para esa época, pero al haber insistido el Congreso, se ordena el Ejecútese el 28 de Octubre de 1920”.*<sup>48</sup>

*“Por Ley de 24 de julio de 1921, constante en Registro Oficial N° 240, se aplica la siguiente escala de porcentajes a las herencias: para los hijos, cónyuges y padres que va desde el medio por ciento hasta el tres por ciento, de acuerdo con la cuantía, así tenemos: que el acervo de diez mil a cincuenta mil sucres, el medio por ciento; de más de cincuenta mil sucres a cien mil sucres, el uno por ciento; de más de cien mil sucres a doscientos mil sucres, el uno y medio por ciento; de más de doscientos mil sucres a quinientos mil sucres, el dos por ciento; de más de quinientos mil sucres a un millón de sucres, el dos y medio por ciento; y, cuando exceda de un millón de sucres, el tres por ciento. Este gravamen se reducía a la mitad, cuando el número de descendientes eran cinco o más y la progresión en este caso principiaba desde los cuarenta mil sucres. Los colaterales llamados a la sucesión hasta el sexto grado debían pagar el siguiente impuesto: de diez mil sucres a veinte mil sucres, el tres por ciento; de veinte mil sucres a cincuenta mil sucres, el cuatro por ciento; de más de cincuenta mil sucres a cien mil sucres, el cinco por ciento; de más de cien mil sucres a doscientos mil sucres, el seis por ciento; de más de doscientos mil sucres a quinientos mil sucres, el siete por ciento; de más de quinientos mil sucres a un millón de sucres, el ocho por ciento; y, cuando exceda de un millón de sucres, pagarán el diez por ciento. En caso de ser herederos que se encuentren en el ulterior grado al sexto y extraños, debían pagar el doble del impuesto a los colaterales indicados en el inciso inmediato anterior. Los parientes dentro del sexto grado no*

---

<sup>48</sup> *Ibídem*, pp. 23-24



*legítimos, debían pagar el doble del impuesto establecido en los incisos anteriores, según el caso en que se encuentren.*

*Estas tablas eran aplicables, sólo en los casos de las sucesiones testamentarias, ya que en las intestadas, el impuesto fijado según las escalas precedentes, era el doble, excepto, si los asignatarios eran descendientes, ascendientes o cónyuge.*

*Las sucesiones intestadas, no se extendían más que hasta el sexto grado. Otro artículo de esta Ley dispone que, los legatarios, fiduciarios y albaceas fiduciarios, debían abonar del dos hasta el veinte por ciento de acuerdo a la asignación o sea de mil hasta cinco mil sucres, el dos por ciento; de cinco mil sucres a diez mil sucres, el cuatro por ciento; de diez mil sucres, a veinte mil sucres, el seis por ciento; de veinte mil sucres a cincuenta mil sucres, el ocho por ciento; de cincuenta mil sucres a cien mil sucres, el diez por ciento; de cien mil sucres a doscientos mil sucres, el doce por ciento; de doscientos mil sucres a quinientos mil sucres, el catorce por ciento; de quinientos mil sucres a un millón de sucres, el dieciséis por ciento; y, más de un millón de sucres, el veinte por ciento.*

*Según Registro Oficial N° 36 de 14 de Octubre de 1924, se reforma la Ley de Herencias próxima anterior, en especial en lo que determina el nombramiento de peritos para el avalúo de los bienes y que una vez aprobados los inventarios judicialmente, se podía iniciar la acción coactiva.*

*Por Registro Oficial N° 34 de 20 de Agosto de 1925, se introducen otras reformas a la Ley de Herencias, reformas que principalmente se refieren a la forma de recaudación de dicho impuesto, por parte del Procurador de Instrucción Pública y de la aplicación de la partida para el pago de honorarios a los Procuradores, entre otras.*



*La Junta de Gobierno Provisional de 1925, el 7 de Septiembre del mismo año, como aparece del Registro Oficial N° 49, refiriéndose a la Ley de 23 de Octubre de 1920, la reforma en la parte que trata de la aplicación del impuesto a los colaterales en cuarto grado, quinto y sexto grado, quienes deberían pagar el doble del impuesto establecido en dicha Ley, y los colaterales después del sexto grado y extraños, el triple, destinando el producto de este recargo a los fondos comunes del Estado.*

*El Registro Oficial N° 57 de 16 de Setiembre de 1925, trae reformas adicionales para la mejor recaudación de los impuestos creados por la Ley de 23 de Octubre de 1920.— Entre estas reformas, cabe destacar, la referente a la recompensa del 5% que recibiría la persona que diera aviso al Procurador de Instrucción Pública, sobre las sucesiones abiertas antes del 30 de Octubre de 1920 y que no hubieren iniciado las diligencias previas al pago de sus respectivos impuestos antes del primero de enero de 1926; lo que permite que el interesado o los interesados en una sucesión que deseen pagar un impuesto puedan pedirlo al Procurador de Instrucción Pública, quien nombraba un perito para que avaluara los bienes, sean éstos de cualquier cuantía y en el trámite y liquidación de los impuestos practicados judicialmente. La liquidación debía ser tramitada y aprobada por el respectivo juez de la causa, ante quien se tramitaba cualquier observación, pero siempre con la intervención indispensable del Procurador de Instrucción Pública, ya que sin tal requisito eran nulas las diligencias.”<sup>49</sup>*

*“Por Registro Oficial N° 115 de 27 de Noviembre de 1925, se aclara que están derogados los impuestos a las herencias, legados, etc., creados con anterioridad a la Ley de 23 de Octubre de 1920, quedando*

---

<sup>49</sup> Ibidem, pp. 25-26.



sólo exentos de dicho impuesto las instituciones o establecimientos de Beneficencia o de Instrucción Pública del Estado y no los establecimientos o fundaciones de carácter particular.

*Por acuerdo de la Junta de Gobierno Provisional, constante en Registro Oficial N° 169 de primero de febrero de 1926, se aclara la interpretación del Artículo 15 de la Ley de Impuesto a las Herencias, legados y donaciones, etc., de 23 de Octubre de 1920, en el sentido que si la liquidación no es impugnada dentro del término respectivo por el asignatario a título universal o singular interesado en ella, serviría para establecer la relación jurídica entre las partes y causaría gravamen irreparable para los intereses fiscales, toda resolución tendiente a postergar el pago de los impuestos.*

*Por Registro Oficial N° 235 de 15 de Enero de 1927, se interpreta el Artículo 4° del Decreto Supremo de 9 de Septiembre de 1925, sobre la aplicación del impuesto progresivo a las herencias, legados y donaciones, en el sentido de que el Poder Judicial, podrá declarar la nulidad de las diligencias y actuaciones practicadas, con prescindencia del Procurador de Instrucción Pública en los juicios de inventario y partición iniciados con posterioridad al 30 de Octubre de 1920.*

*En el Registro Oficial N° 334 de 13 de Mayo de 1927, constan reformas al Artículo Primero de la Ley de 28 de Enero de 1920, reformas, que tratan de la aprobación de la Ley y ejecución del pago del impuesto a la herencia y de las asignaciones a título universal o singular que el testador tuviere en una sociedad, sea a título de socio o acreedor. Esta última disposición, da a entender que el activo y pasivo de la sucesión tenían que tomarse a la fecha de la muerte del causante.*



*Otra reforma a la Ley de Herencias, que deroga el Artículo Tercero del Decreto Reformatorio del 9 de Septiembre de 1925, constante en el Registro Oficial N° 471 de 25 de Octubre de 1927. dice: Si dentro del plazo de 30 días contados desde que se notifique a las partes con la liquidación no pagaren, se inicie la acción coactiva aplicando el Artículo Sexto".*

*En Registro Oficial N° 574 de 23 de Febrero de 1928, se introduce otra reforma a la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados, Donaciones, etc., de 23 de Octubre de 1920, reforma que dice: ...En las Provincias en donde no hubieren Procuradores de Instrucción Pública o que éstos se excusaren, intervendrían en los juicios de sucesión, el Agente Fiscal de la Judicatura de Letras, teniendo derecho al mismo honorario, que hubiera correspondido al Procurador.*

*En Registro Oficial N° 591 de 14 de Marzo de 1928, se aclara lo dispuesto en el Artículo Cuarto del Decreto Supremo de 9 de Septiembre de 1925 en el sentido de que, en los juicios sucesorios en que no intervenga el Procurador de Instrucción Pública no se refería a la exoneración de pago del impuesto, sino a la nulidad de lo actuado, y se ordena que en todo caso se liquide el impuesto, siendo requisito indispensable el pago del impuesto a la terminación del juicio de inventarios o de partición.*

*En el Registro Oficial N° 730 de 31 de Agosto de 1928, consta la Ley dictada sobre impuesto a las herencias, legados, donaciones, etc., en el Gobierno Provisional del Doctor Isidro Ayora. En esta Ley se aplica el impuesto de acuerdo a la escala establecida como aparece del cuadro constante en la misma, en especial, se regula la aplicación del impuesto establecido en los fideicomisos y derechos reales, usufructo, rentas*



*perpetuas, temporales y vitalicias, asignaciones condicionales, etc.; aplicaciones éstas, no consideradas en leyes anteriores.*

*Por el Registro Oficial N° 764 de 8 de Octubre de 1928, se reglamentan los artículos 25, 26, 36, 38 y 40, reformando el Artículo Veintiuno de la Ley de 31 de Agosto de 1928.*

*Por Decreto constante en Registro Oficial N° 45 de 9 de Diciembre de 1931, se introducen otras reformas y aclaraciones a la indicada Ley de 31 de Agosto de 1928.*

*Según Ley constante en Registro Oficial N° 163 de 3 de Mayo de 1932, dictada en la Presidencia Provisional del Doctor Isidro Ayora, se codifica la Ley de Impuesto sobre Herencias, Legados y Donaciones, la misma que deroga a las dictadas anteriormente. Codificación que se la hace en cumplimiento de lo dispuesto por Decreto Legislativo sancionado el 3 de Octubre de 1931.*

*En Registros Oficiales Nos. 23 y 24 de 27 y 28 de Septiembre de 1940, aparecen 48 artículos y 37 notas que complementan el articulado, en los cuales se codifican una serie de reformas a la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones, etc., codificada en el año 1932, reformas constantes en los Registros Oficiales Nos. 51 de 28 de Noviembre de 1935; 129 de 2 de Marzo de 1936; 163 de 13 de Abril de 1936; 218 de 19 de Junio de 1936; 377 de 30 de Diciembre de 1936; 418 y 419 de 17 y 18 de Febrero de 1937; 486 de 11 de Mayo de 1937; 559 de 7 de Agosto de 1937- 32 de 2 de Diciembre de 1937; 80 de 31 de Enero de 1938; 92 y 93 de 14 y 15 de Febrero de 1938; 100 de 29 de Marzo de 1939; 286 de 5 de Noviembre de 1939; y, 295 de 25 de Noviembre de 1939.*



*En Registro Oficial N° 269 de 21 de Julio de 1941, aparece una Resolución de la Corte Suprema de Justicia, sobre interpretación del Inciso Cuarto del Artículo Sexto de la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones, etc., en la Herencia dejada por Virgilio Jaramillo, en el sentido de que no se incluya a los viudos en el caso de solteros o casados, por ser diversos los estados.*

*En Registro Oficial N° 531 de 1° de Junio de 1942, se reforma el Artículo 39 de la Ley codificada en el mes de Septiembre de 1940, considerando que en los inventarios en que se incluyen valores inferiores a los constantes en los catastros municipales, se los tenga como ocultación del acervo.*

*En Registro Oficial N° 666 de 16 de Noviembre de 1942, se habla del pago de impuesto a la herencia dejada por el filántropo señor Antonio Vásquez Correa.*

*En Registro Oficial N° 227 de 5 de Marzo de 1945, se recarga en un 30% al monto del impuesto a la herencia.*

*En Registro Oficial N° 655 de 8 de Agosto de 1946, se declara sin ningún valor y efecto el inventario y partición de los bienes dejados en el Ecuador por el alemán Emilio Ruperti, por ocasionar graves perjuicios al Fisco y a otros herederos, ordenando se practique nuevos avalúos.*

*Por Registro Oficial N° 680 de 4 de Diciembre de 1950 se exonera a los sucesores del señor Jacinto Jijón y Caamaño del impuesto a la herencia, donación y legado sobre el Museo Arqueológico Paleontológico, Artístico, así como sobre la Biblioteca dejados por aquel, en tanto no haya traspaso de los mismos a personas extrañas.*



*En Registro Oficial N° 685 de 11 de Diciembre de 1950 se reforma el inciso cuarto del Artículo Seis de la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones, etc., y se agregan otros incisos relacionados, especialmente, al recargo por bienes propios.*

*La H. Comisión Legislativa Permanente, codifica el 11 de Diciembre de 1950, la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones, etc., de 27 y 28 de Septiembre de 1940, constante en Registros Oficiales Nos. 23 y 24 de igual fecha, así como todas las reformas y decretos, hasta esa fecha, estableciendo impuestos adicionales a las mismas, que en resumen son las siguientes: El 10% sobre el impuesto principal, si la asignación pasa de doscientos mil sucres y no es a favor del cónyuge o de parientes en primer grado de consanguinidad, recargo a las herencias, como aparece del Registro Oficial N° 88 de 16 de Diciembre de 1960.*

*Recargo del 30% para la Defensa Nacional, que se aplicará sobre el monto de la renta principal, Registro Oficial N° 227 de 5 de Marzo de 1945.*

*Por Registro Oficial N° 831 de 7 de Junio de 1943, se establece un recargo del 25% sobre el monto del total del impuesto sobre herencias, legados, etc., de las provincias de Guayas, Manabí, Esmeraldas y Los Ríos siempre que la asignación sea de sesenta mil sucres o más, para la Junta de Beneficencia de Guayaquil.*

*El recargo del 1% sobre la base imponible en sucesiones y donaciones de la Provincia del Guayas, para el Colegio de Señoritas "Guayaquil", como aparece del Registro Oficial N° 655 de 8 de Agosto de 1946.*



*El 25% sobre el monto total del impuesto en sucesiones y donaciones de la Provincia de Bolívar, para los Municipios de dicha Provincia, disposición que aparece del Registro Oficial N° 401 de 30 de Diciembre de 1949.*

*Para entidades deportivas, el 1% sobre el valor de las asignaciones deducidos los demás impuestos, siempre que el acervo líquido pase de S/. 200.000,00. Registro Oficial N° 53 de 4 de Noviembre de 1960.*

*Esta Ley rige hasta el 15 de Diciembre de 1961, fecha en la cual el H. Congreso Nacional, dicta la siguiente Ley de Impuesto sobre las Herencias, Legados y Donaciones*

*En la época de la Junta Militar de Gobierno, se reforma esta Ley con Decreto N° 851 de 29 de Octubre de 1963, publicado en Registro Oficial N° 104 de 14 de Noviembre del mismo año, Decreto por el cual los Procuradores de Sucesiones y demás dependientes de las Procuradurías pasan a ser funcionarios directos del Ministerio de Finanzas, ganando un sueldo fijo como Procuradores de Sucesiones de acuerdo al nombramiento y a la asignación constante en el Presupuesto del Estado, y a la vez como Abogados de Coactivas de las respectivas Jefaturas de Recaudaciones, con derecho a honorarios.”<sup>50</sup>*

*Mediante decreto del entonces Presidente de la Republica José María Velasco Ibarra se establece “Sustituyese el art.74 de la Ley de Impuesto a las herencias Legado y Donaciones por el siguiente: El producto del impuesto establecido por esta Ley se depositara en el Banco Central del Ecuador en la cuenta Impuesto a las herencias Legados y*

---

<sup>50</sup>Ibídem, pp. 26- 30.



*Donaciones, que se transferirá mensualmente al Fondo de Operación del Tesoro”.*<sup>51</sup>

Consejo Supremo de Gobierno es la denominación que adoptó la Junta Militar que gobernó Ecuador en 1976 y se Codifica la Ley de Impuesto sobre las herencias, legados y donaciones sin efectuar cambios en la normativa vigente en ese entonces.<sup>52</sup>

En la presidencia del Ing. León Febres Cordero se reforma la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones en la que se establece que el hecho imponible se origina: *“Al momento de la delación de la herencia y su aceptación en los casos de herencias, legados y otras asignaciones testamentarias; al celebrarse los actos o contratos que determine el traspaso a título gratuito y en general al producirse los hechos o circunstancias previstos en esta ley”*<sup>53</sup>

Son sujetos pasivos del impuesto *“los herederos, legatarios, donatarios y demás personas que obtengan el acrecimiento patrimonial”*<sup>54</sup>. Son objeto de este impuesto los bienes materia de herencias, legados y donaciones, la constitución a título gratuito de los derechos de usufructo, uso o habitación y en general el traspaso de dominio por causa de muerte y otro título gratuito o cuya causa onerosa no se justifique plenamente de acuerdo a la ley<sup>55</sup> de los bienes muebles e inmuebles que existan en el Ecuador al momento de la apertura de la sucesión, prescindiendo del lugar de la muerte de la persona de cuya sucesión se trate así como de la

---

<sup>51</sup>Art. 10. Decreto Supremo N° 982. Suplemento del Registro Oficial N° 260 del 6 de Julio de 1971

<sup>52</sup>Suplemento del Registro Oficial N° 137 del 26 de julio de 1976

<sup>53</sup> Art. 2. Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones. Suplemento del Registro Oficial N° 532 del 29 de septiembre 1986.

<sup>54</sup>Ibidem Art.-3

<sup>55</sup>Art. 4 Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones. Suplemento el Registro Oficial N° 532 del 29 de septiembre 1986.



nacionalidad. El impuesto no afecta a los muebles de uso doméstico, ni a los libros, ni al ajuar de una casa.<sup>56</sup>

Como deducciones se establecen los gastos de última enfermedad, de los funerales y los de apertura de la sucesión si los hubiere<sup>57</sup>.

Para el cálculo del impuesto a pagar se lo hacía en base a porcentajes en forma progresiva y en relación al grado del parentesco entre el heredero y el fallecido aplicando la tabla siguiente.<sup>58</sup>

**Tabla N°1: Tabla de Cálculo de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones.**

Cuantía básica en salarios mínimos vitales	Excedente hasta en salarios mínimos vitales	Porcentajes de Impuesto sobre la cuantía básica	Impuesto sobre el excedente en porcentajes
-	10	-	6
10	20	6	7
20	40	7	8
40	70	8	10
70	100	9	12
100	150	10	14
150	250	12	17
250	500	15	20
500	1000	17	23
1000	1500	20	27
1500	2000	23	31
2000	Adelante	25	35

**Fuente:** Art.6 Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 532 del 29 de septiembre 1986.

Los padres, los hijos, los cónyuges y, en general, los asignatarios forzosos, incluidos los legitimarios, pagarán el impuesto de conformidad con la escala anterior, luego de aplicar las deducciones que esta ley

<sup>56</sup> *Ibidem* Art. 5

<sup>57</sup> *Ibidem* Art. 20

<sup>58</sup> *Ibidem* Art.6



señala,<sup>59</sup> los demás ascendientes y descendientes, siempre que no fueren legitimarios, los colaterales y extraños, pagarán el impuesto con los siguientes recargos calculados sobre la base de la tabla que antecede, así: Los abuelos y nietos 10%, otros ascendientes, descendientes y colaterales en segundo grado 20%, colaterales en tercer grado 30%, colaterales en cuarto grado 40%, colaterales en quinto grado, extraños y personas jurídicas no exentas 50%.<sup>60</sup>

El impuesto así calculado, no podrá exceder de los siguientes porcentajes sobre el valor líquido imponible: para los abuelos y nietos 36%, otros ascendientes, descendientes y colaterales en segundo grado 40%, colaterales en tercer grado 45%, colaterales en cuarto grado 50%, colaterales en quinto o mayor grado, extraños o personas jurídicas no exentas 60%.<sup>61</sup>

Para el caso de las donaciones con reserva de usufructo, se establecen las siguientes tablas atendiendo el número de años que dure el usufructo y, en el caso de usufructo vitalicio, en base a la edad que tenga el usufructuario al momento de la donación como se señala en las siguientes tablas.<sup>62</sup>

---

<sup>59</sup> *Ibidem* Art.7

<sup>60</sup> *Ibidem* Art.8.

<sup>61</sup> *Ibidem*. Art. 8

<sup>62</sup> *Ibidem* Art.22



**Tabla N° 2: Tabla para el cálculo de Donaciones de acuerdo a la duración del Usufructo.**

Tiempo de la duración del usufructo en años	Usufructuario en porcentajes	Nudo Propietario en porcentajes
1	6	94
8	34	66
9	37	63
10	40	69
11	43	57
12	46	54
13	49	51
14	52	48
15	54	46
16-20	60	40
21-25	68	32
26-30	75	25
31-35	80	20
36-40	85	15
40 en adelante	90	10

**Fuente:** Art.22 Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones publicado en el Suplemento Registro Oficial N° 532 del 29 de septiembre 1986.

**Tabla N° 3: Tabla para el cálculo de Donaciones de acuerdo a la Edad del Usufructuario.**

Edad del Usufructuario	Tanto por ciento usufructuario	Tanto por ciento Nudo propietario
Menos de 10 años	80	20
10 años sin llegar a 15	70	30
15 años sin llegar a 20	60	40
20 años sin llegar a 25	50	50
25 años sin llegar a 30	45	55
30 años sin llegar a 35	40	60
35 años sin llegar a 40	35	65
40 años sin llegar a 45	30	70
45 años sin llegar a 50	28	72
50 años sin llegar a 55	26	74
55 años sin llegar a 60	24	76
60 años sin llegar a 65	22	78
65 años sin llegar a 70	20	80
70 años en adelante	15	85

**Fuente:** Art.22 Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones publicada en el Suplemento Registro Oficial N° 532 del 29 de septiembre 1986



En la presidencia de Rodrigo Borja se expide el Reglamento General de Aplicación del Impuesto a la Renta en el que se establece que *“son objeto de impuesto a la renta los acrecimientos patrimoniales provenientes de herencias legados y donaciones. Para la aplicación del impuesto, los términos herencia legado y donación, se entenderán de conformidad con lo que dispone el Código Civil”*<sup>63</sup>, pasando de esta manera a formar parte del Impuesto a la Renta el hasta entonces Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones. Los sujetos pasivos son los beneficiarios de acrecimientos patrimoniales gratuitos.<sup>64</sup>

Para valorar los bienes dejados por el causante u objeto de donación se establecen los siguientes criterios de valoración: Para los bienes muebles el valor comercial, para los bienes inmuebles el valor comercial que conste en los catastros oficiales en el año de fallezca el causante o se produzca la donación, para los valores fiduciarios y más documentos objeto de contratación en la bolsa de valores se asignará la cotización que tuvieron el día del fallecimiento o de la donación, para el caso de valores fiduciarios que no coticen en la bolsa de valores se procederá en caso de acciones o participaciones en sociedades de responsabilidad limitada se les asignará el valor que conste en el balance de situación del año inmediato anterior al de ocurrido el hecho generador, en el caso de valores fiduciarios se les asignará el valor nominal, a los derechos de sociedades de hecho y negocios unipersonales se les asignará el valor que corresponda de acuerdo al estado de situación ajustado del año anterior de producido el hecho generador, a los automotores se les asignará el valor que corresponda según matrícula vigente en el año que se produzca el fallecimiento o la donación.<sup>65</sup>

---

<sup>63</sup>Art. 31 Reglamento general de aplicación del Impuesto a la Renta. Suplemento Registro Oficial N° 587 del 20 de diciembre de 1990.

<sup>64</sup>Ibídem Art. 32

<sup>65</sup>Ibídem Art. 34



En el usufructo por tiempo determinado se establecerá como acrecimiento patrimonial gratuito del usufructuario o del nudo propietario, según el caso, el valor que resulte de aplicar los coeficientes que constan en la siguiente escala, sobre el valor que corresponda a la propiedad de acuerdo a la siguiente tabla:<sup>66</sup>

**Tabla N° 4: Tabla para el cálculo de Donaciones de acuerdo a la duración del Usufructo.**

Tiempo de duración del Usufructo (años)	Usufructuario (%)	Nudo Propietario (%)
Menos de 1	10	90
1 sin llegar a 5	20	80
5 sin llegar a 10	30	70
10 sin llegar a 15	40	60
15 sin llegar a 20	50	50
20 sin llegar a 25	60	40
25 sin llegar a 30	70	30
30 sin llegar a 35	80	20
35 en adelante	90	10

**Fuente:** Art. 34 del Reglamento general de aplicación del Impuesto a la Renta publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 587 del 20 de diciembre de 1990.

En el usufructo vitalicio se establecerá el acrecimiento patrimonial gratuito del usufructuario o del nudo propietario, según el caso el valor que resulte de aplicar los coeficientes que constan en la siguiente escala, sobre el valor que corresponda de la propiedad y en atención a la edad del usufructuario de acuerdo a la siguiente tabla:<sup>67</sup>

<sup>66</sup>Art. 34 Reglamento general de aplicación del Impuesto a la Renta. Suplemento Registro Oficial N° 587 del 20 de diciembre de 1990.

<sup>67</sup> Ibídem.



**Tabla N° 5: Tabla para el cálculo de Donaciones de acuerdo a la edad del Usufructuario.**

<b>Edad del Usufructuario (años)</b>	<b>Usufructuario (%)</b>	<b>Nudo Propietario (%)</b>
Menos de 10	80	20
10 sin llegar a 20	70	30
20 sin llegar a 30	60	40
30 sin llegar a 40	50	50
40 sin llegar a 50	40	60
50 sin llegar a 60	30	70
60 sin llegar a 70	20	80
70 en adelante	10	90

**Fuente:** Art. 34 del Reglamento general de aplicación del Impuesto a la Renta publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 587 del 20 de diciembre de 1990.

*“La Base imponible estará constituida por el valor neto de los bienes sucesorios, de los legados de las donaciones, asignado a cada uno de los beneficiarios menos la deducción de 5 millones de sucres según lo dispuesto en el ultimo inciso del artículo 36 de la Ley. En el caso que un mismo contribuyente durante el ejercicio fiscal, recibiere más de una herencia, legado o donación, aplicará la deducción una sola vez. Sin embargo si el monto del acrecimiento patrimonial inicial fuere inferior a los 5 millones de sucre, el saldo se aplicará a la siguiente.”<sup>68</sup>*

Los beneficiarios de herencias, legados y donaciones pagarán el impuesto del 10% sobre la base imponible.<sup>69</sup>

Los herederos y legatarios declararán y pagarán en un plazo de 180 días de fallecido el causante, los donatarios los harán dentro de los 30 días siguientes a la donación.<sup>70</sup>

Durante la presidencia del Arq. Sixto Durán Ballén se expidió el Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario interno en el

<sup>68</sup> Ibídem Art. 35

<sup>69</sup> Ibídem Art. 36

<sup>70</sup> Ibídem Art. 37



cual dictamina el Impuesto a la Renta sobre Ingresos Provenientes de Herencias, Legados y Donaciones: *“Son objeto de impuesto a la renta los acrecimientos patrimoniales provenientes de herencias legados y donaciones.*

*El hecho imponible está constituido por la delación de la herencia y su aceptación en los casos de herencias, legados y otras asignaciones testamentarias, o por el otorgamiento de actos o contratos que determinen el traspaso a título gratuito de un bien o derecho. Sin embargo, en el caso de haber litigios sobre bienes sucesorios, legados o donaciones que impidan que los bienes pasen a los respectivos herederos, legatarios o donatarios, el hecho imponible se producirá cuando, luego de haber resuelto estos litigios, los herederos, legatarios o donatarios tomen posesión de ellos.*

*Este impuesto solo grava la transferencia por causa de muerte o por cualquier otro título o transferencia gratuita de bienes situados en el Ecuador, cualquiera que fuere el lugar del fallecimiento del causante o donante o sus herederos, legatarios, donatarios o beneficiarios de transferencias a título gratuito al momento de producirse el hecho imponible.*

*Para la aplicación del impuesto los términos herencia, legado y donación se entenderán de conformidad a lo que dispone el Código Civil<sup>71</sup>*

Los sujetos pasivos del impuesto son los herederos, legatarios, donatarios legalmente instituidos y demás personas que obtengan un acrecimiento patrimonial a título gratuito, salvo cuando este ingreso esté

---

<sup>71</sup>Art.67 Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 601 del 30 de diciembre de 1994.



gravado independientemente según esta ley, como es el caso de los beneficiarios de rifas y sorteos.<sup>72</sup>

Los ingresos sujetos a imposición están constituidos por el valor de los bienes sucesorios, de los legados o de las donaciones, sin que pueda disminuirse con rebaja o deducción alguna salvo aquellos que permite el Código Civil a fin de determinar su valor neto.<sup>73</sup>

Los criterios para valorar los bienes son: Para el caso de bienes muebles será el valor comercial a la fecha del fallecimiento, para bienes inmuebles el avalúo comercial que conste en los catastros oficiales vigentes al año del fallecimiento o de la donación. En el caso de donaciones, si fuera realizada por un contribuyente obligado a llevar contabilidad y se tratase de un inmueble que conste dentro de los activos de la respectiva empresa, el valor del bien donado será el valor ajustado que tenga este bien en los libros contables del contribuyente más la respectiva depreciación acumulada, si el inmueble no consta en los catastros oficiales se deberá solicitar se realice el avalúo y podrá hacerlo por iniciativa propia si el contribuyente considera que los avalúos catastrales son significativamente menores a los reales, a los valores fiduciarios y más documentos objeto de contratación en la Bolsa de Valores, se asignará la cotización que en ella se les atribuya a la fecha del fallecimiento del causante o en la que se produjese la donación según corresponda; para el caso de valores fiduciarios que no coticen en la bolsa de valores se procederá, en caso de acciones o participaciones en sociedades de responsabilidad limitada se les asignará el valor que conste en el balance de situación del año inmediato anterior al de ocurrido el hecho generador, en el caso de valores fiduciarios se les asignará el valor nominal, a los derechos de sociedades de hecho y negocios

---

<sup>72</sup> *Ibidem* Art. 68

<sup>73</sup> *Ibidem* Art. 69



unipersonales se les asignará el valor que corresponda de acuerdo al estado de situación ajustado del año anterior de producido el hecho generador, a los automotores se les asignará el valor que corresponda según matrícula vigente en el año que se produzca el fallecimiento o la donación.<sup>74</sup>

*“En el caso de usufructos constituidos por tiempo limitado, el usufructuario o nudo propietario pagaran el impuesto único cuando sus derechos de origen en a título gratuito, sobre el valor de los bienes afectados por esta limitación de dominio, determinando según las normas precedentes de conformidad a la siguiente tabla.”<sup>75</sup>*

**Tabla N° 6: Tabla para el cálculo de Donaciones de acuerdo a la duración del Usufructo.**

<b>Tiempo de duración del Usufructo (años)</b>	<b>Usufructuario (%)</b>	<b>Nudo Propietario (%)</b>
Menos de 1	10	90
1 sin llegar a 5	20	80
5 sin llegar a 10	30	70
10 sin llegar a 15	40	60
15 sin llegar a 20	50	50
20 sin llegar a 25	60	40
25 sin llegar a 30	70	30
30 sin llegar a 35	80	20
35 en adelante	90	10

**Fuente:** Art. 70 Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno publicado en el Suplemento Registro Oficial N° 601 del 30 de diciembre de 1994

La base imponible en el caso de usufructos vitalicios se fijará aplicando al valor de los bienes afectados con esta limitación, determinado según las normas precedentes, el tanto por ciento que corresponda según la edad del usufructuario, de acuerdo con la siguiente escala.<sup>76</sup>

<sup>74</sup> *Ibidem* Art. 70

<sup>75</sup> *Ibidem*. Art. 70

<sup>76</sup> *Ibidem* Art. 70



**Tabla N° 7: Tabla para el cálculo de Donaciones de acuerdo a la edad del Usufructuario.**

<b>Edad del Usufructuario (años)</b>	<b>Usufructuario (%)</b>	<b>Nudo Propietario (%)</b>
Menos de 10	80	20
10 sin llegar a 20	70	30
20 sin llegar a 30	60	40
30 sin llegar a 40	50	50
40 sin llegar a 50	40	60
50 sin llegar a 60	30	70
60 sin llegar a 70	20	80
70 en adelante	10	90

**Fuente:** Art. 70 Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno publicado en el Suplemento Registro Oficial N° 601 del 30 de diciembre de 1994.

*“Cuando en el usufructo por tiempo determinado el coeficiente que corresponda al usufructuario exceda, atenta su edad, al señalado para el usufructuario vitalicio, se aplicará la escala correspondiente a este último.*

*Quando al usufructo temporal o vitalicio se haya añadido una condición verificada la cual el usufructo se consolide con la nuda propiedad, se determinará el impuesto sin tomar en cuenta la condición. Igual regla se aplicará si el usufructo se establece bajo condición resolutoria que no sea la de la vida del usufructuario.*

*Quando la donación se hiciere con reserva de usufructo, se aplicará la escala correspondiente al vitalicio aun cuando se hubiere hecho por tiempo determinado, a menos que corresponda un impuesto más alto a cargo del donatario de la nuda propiedad en la tabla de usufructo temporal, en cuyo caso se aplicará este.*



*El valor imponible se los derechos de uso y habitación, establecidos en virtud de título gratuito, será el equivalente al 40% del valor del inmueble o de los inmuebles sobre los cuales se constituya tal derecho. Este mismo criterio se aplicará en el caso del derecho previsto en el artículo agregado luego del Art. 851 del Código Civil por la Ley N°53 promulgada en el Registro Oficial N° 361 de 20 de enero de 1981.”<sup>77</sup>*

*“La base imponible estará constituida por el valor neto de los bienes sucesorios, de los legados y de las donaciones, asignado a cada uno de los beneficiarios; para el cálculo del impuesto que corresponda, se deberá aplicar la tarifa que corresponda al resultado de deducir de la base imponible S/ 23´423.000 en el año 1994 cantidad que será reajustada con sujeción al Art. 100 de la Ley.*

*En el caso de que un mismo contribuyente durante el ejercicio fiscal recibiere más de una herencia, legado o donación, aplicará la exención establecida en el Art. 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno por una sola vez. Sin embargo si el monto del acrecimiento patrimonial inicial fuere inferior a la indicada exención, el saldo se aplicará a los siguientes acrecimientos patrimoniales gratuitos.”<sup>78</sup>*

*“Los herederos y legatarios tendrán declarar y pagarán el impuesto en el formulario que para el efecto señale la Dirección General de Rentas hasta dentro de los 180 días posteriores a la fecha en que se configuro el hecho imponible, según las normas precedentes. Los donatarios lo harán dentro de los 30 días posteriores a la donación” .<sup>79</sup>*

Durante la presidencia del Arq. Sixto Durán Ballén se modificó la Ley de Régimen Tributario en lo que dictaminaba el último inciso del

---

<sup>77</sup> *Ibidem* Art.70

<sup>78</sup> *Ibidem* Art. 71

<sup>79</sup> *Ibidem* Art.72



artículo 36 resultando “Los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias legados y donaciones, satisfarán la tarifa única del 10% sobre el exceso de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta de personas naturales o sucesiones indivisas, de conformidad con lo estipulado en el reglamento”<sup>80</sup> y en el Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario se modificó: “La base imponible estará constituida por el valor neto de los bienes heredados, de los legados o de las donaciones, asignados a cada uno de los beneficiarios. Para el cálculo del impuesto que corresponda, del valor neto antes mencionado se deducirá la fracción básica gravada con tarifa cero que consta en la tabla del artículo 36 de la ley de régimen tributario interno y sobre el exceso se aplicará el 10% como tarifa única. Cuando un mismo contribuyente durante el ejercicio fiscal recibiere más de una herencia, legado o donación aplicará esta deducción por una sola vez; sin embargo si el monto del acrecimiento inicial fuere inferior a la indicada fracción básica, el saldo se aplicará a los siguientes”.<sup>81</sup>

En la Presidencia del Dr. Gustavo Noboa Bejarano se decreta el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas en el cual se dictamina que “Son objetos del Impuesto a la Renta los acrecimientos patrimoniales de personas naturales o sociedades provenientes de herencias, legados y donaciones.

*Este impuesto grava el acrecimiento patrimonial motivado por la transmisión de dominio y a la transferencia a título gratuito de bienes y derechos situados en el Ecuador, cualquiera que fuere el lugar del fallecimiento del causante o la nacionalidad, domicilio o residencia del causante o donante o sus herederos, legatarios o donatarios.*

---

<sup>80</sup>Art. 11 Ley Reformativa al Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, Ley de Casación y Ley de Régimen Monetario y Banco del Estado. Suplemento Registro Oficial 764 del 22 de agosto de 1995.

<sup>81</sup>Ibidem Art.7



*Grava también a la transmisión de dominio o a la transferencia de bienes y derechos que hubiere poseído el causante o posea el donante en el exterior a favor de residentes en el Ecuador.*

*Para la aplicación del impuesto los términos herencia, legado y donación, se entenderán de conformidad a lo que dispone el Código Civil<sup>82</sup>*

*“El hecho generador está constituido por la aceptación de la herencia o legado. Para efectos tributarios, la aceptación se considerará efectuada si han transcurrido seis meses a partir de la fecha de fallecimiento del causante y el otorgamiento de actos o contratos que determinen la transferencia a título gratuito de un bien o derecho”.<sup>83</sup>*

*“Son sujetos pasivos del impuesto, los herederos, legatarios, donatarios que obtengan un acrecimiento patrimonial a título gratuito. También son responsables de este impuesto, cuando corresponda, los albaceas, los representantes legales, los tutores, apoderados o curadores”.<sup>84</sup>*

*“La valoración de los bienes se efectuará de acuerdo con los siguientes criterios:*

*1.- A los bienes muebles en general, se asignará el avalúo comercial que será declarado por el beneficiado. En el caso de que la donación sea realizada por contribuyentes obligados a llevar contabilidad, se considerará el valor residual que figure en la misma.*

---

<sup>82</sup>Art.41 Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas. Suplemento Registro oficial N° 484 del Lunes, 31 de Diciembre del 2001.

<sup>83</sup>Ibidem Art.42

<sup>84</sup>Ibidem Art.43



2.- *En el caso de bienes inmuebles la declaración no podrá considerar un valor inferior al que haya sido asignado por peritos dentro del juicio de inventarios ni al avalúo comercial con el que conste en el respectivo catastro municipal.*

3.- *A los valores fiduciarios y más documentos objeto de cotización en la Bolsa de Valores, se asignará el valor que en ella se les atribuya, a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria.*

*Tratándose de valores fiduciarios que no tuvieren cotización en la Bolsa de Valores, se procederá como sigue:*

a) *En el caso de acciones o de participaciones en sociedades, se les asignará el valor en libros al 31 de diciembre del año anterior a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria; y,*

b) *En el caso de otros valores fiduciarios se les asignará su valor nominal.*

4.- *Los valores que se encuentran expresados en monedas distintas al dólar de los Estados Unidos de América, se calculará con la cotización de la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria.*

5.- *A los derechos en las sociedades de hecho, se les asignará el valor que corresponda según el Balance de Situación del año anterior a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria.*



6.- A los automotores se les asignará el avalúo que conste en la Base Nacional de Datos de Vehículos, elaborada por el Servicio de Rentas Internas vigente en el año en el que se verifique el hecho generador del impuesto a las herencias, legados y donaciones.

7.- El valor imponible de los derechos de uso y habitación, obtenido a título gratuito, será el equivalente al 60% del valor del inmueble o de los inmuebles sobre los cuales se constituyan tales derechos. El valor de la nuda propiedad motivo de la herencia, legado o donación será equivalente al 40% del valor del inmueble.”<sup>85</sup>

La base imponible estará constituida por el valor de los bienes y derechos percibidos por cada heredero, legatario o donatario, menos la parte proporcional de las siguientes deducciones: - Todos los gastos de la última enfermedad, de funerales, de apertura de la sucesión, inclusive de publicación del testamento, sustentados por comprobantes de venta válidos, que hayan sido satisfechos por el heredero después del fallecimiento del causante y no hayan sido cubiertos por seguros u otros medios, en cuyo caso solo será considerado como deducción el valor deducible pagado por dicho heredero. - Si estos gastos hubiesen sido cubiertos por seguros u otros, y que por lo tanto no son deducibles para el heredero, la falta de información u ocultamiento del hecho se considerará defraudación. - Las deudas hereditarias inclusive los impuestos, que se hubiere encontrado adeudado el causante hasta el día de su fallecimiento, y, - Los derechos de albacea que hubiere entrado en funciones con tenencia de bienes. Del valor resultante, se deducirá el monto de la fracción básica gravada con tarifa cero de impuesto a la Renta, según la tabla prevista en el Art. 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno. La

---

<sup>85</sup> *Ibidem* Art.45



diferencia constituye la base imponible a la cual se le aplicará una tarifa única del 5%.<sup>86</sup>

Para presentar la declaración en el caso de herencias y legados se tendrán seis meses de plazo a contarse desde la fecha de fallecimiento, y en el caso de donaciones deberá ser en forma previa a la inscripción de la escritura o contrato pertinente.<sup>87</sup>

*“Asesoramiento por parte de la Administración.- La Administración Tributada prestará el asesoramiento que sea requerido por los contribuyentes para la preparación de su declaración de impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones”<sup>88</sup>.*

En el gobierno del Ing. Lucio Gutiérrez en el año 2004 se estableció que: d) Los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias, legados o donaciones, satisfarán la tarifa única del cinco por ciento (5%) sobre el exceso de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta de personas naturales o sucesiones indivisas, de conformidad con el reglamento.<sup>89</sup>

En la presidencia del Eco. Rafael Correa Delgado se modificó la Ley de Régimen Tributario sustituyendo el artículo 36 que enunciaba la tarifa del impuesto que debía satisfacerse quedando de la siguiente manera: *“Los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias y legados, con excepción de los hijos del causante que sean menores de edad o con discapacidad de al menos el 40% según la calificación que*

---

<sup>86</sup> *Ibidem* Art. 47

<sup>87</sup> *Ibidem* Art.48

<sup>88</sup> *Ibidem* Art.49

<sup>89</sup>Art. 36 Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial del 17 de noviembre del 2004.



realiza el CONADIS; así como los beneficiarios de donaciones, pagarán el impuesto, de conformidad con el reglamento, aplicando a la base imponible las tarifas contenidas en la siguiente tabla:

**Tabla N° 8: Tabla el cálculo de Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones.**

<b>Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones para el año 2008</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso Hasta</b>	<b>Impuesto Fracción Básica</b>	<b>% Imp. Fracción Exenta</b>
-	50.000	-	0%
50.000	100.000	-	5%
100.000	200.000	2.500	10%
200.000	300.000	12.500	15%
300.000	400.000	27.500	20%
400.000	500.000	47.500	25%
500.000	600.000	72.500	30%
600.000	En adelante	102.500	35%

**Fuente:** Art. 91. Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en el Registro Oficial N° 242 del 29 de Diciembre del 2007

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.

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.

En el caso de herencias y legados el hecho generador lo constituye la delación. La exigibilidad de la obligación se produce al cabo de seis meses posteriores a la delación, momento en el cual deberá presentarse la declaración correspondiente.



*En el caso de donaciones el acto o contrato por el cual se transfiere el dominio constituye el hecho generador. Se presumirá donación, salvo prueba en contrario, para los efectos impositivos de los que trata esta norma, toda transferencia de dominio de bienes y derechos de ascendientes a descendientes o viceversa.*

*Se presumirá donación, salvo prueba en contrario, incluso en la transferencia realizada con intervención de terceros cuando los bienes y derechos han sido de propiedad de los donantes hasta dentro de los cinco años anteriores; en este caso los impuestos municipales pagados por la transferencia serán considerados créditos tributarios para determinar este impuesto.”<sup>90</sup>*

En el mes de Mayo del año 2008 se reformó el Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno para acoplarlo a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

Se estableció como objeto del impuesto a la renta de los ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones: *“Son objetos del impuesto a la renta los acrecimientos patrimoniales de personas naturales o sociedades provenientes de herencias, legados y donaciones. Este impuesto grava el acrecimiento patrimonial motivado por la transmisión de dominio y a la transferencia a título gratuito de bienes y derechos situados en el Ecuador, cualquiera que fuere el lugar del fallecimiento del causante o la nacionalidad, domicilio o residencia del causante o donante o sus herederos, legatarios o donatarios. Grava también a la transmisión de dominio o a la transferencia de bienes y derechos que hubiere poseído el causante o posea el donante en el exterior a favor de residentes en el Ecuador. Para la aplicación del impuesto, los términos herencia, legado y*

---

<sup>90</sup>Art. 91 Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Suplemento Registro Oficial N° 242 del 29 de Diciembre del 2007.



*donación, se entenderán de conformidad a lo que dispone el Código Civil.”<sup>91</sup>*

Se establece que el hecho generador “*se produce en el momento en que fallece la persona de cuya sucesión se difiere al heredero o legatario, si éste no es llamado condicionalmente.*

*En el caso de herencia con llamamiento condicional, el hecho generador se producirá en el momento de cumplirse la condición por parte del heredero o legatario.*

*Para el caso de donaciones, el hecho generador será el otorgamiento de actos o contratos que determinen la transferencia a título gratuito de un bien o derecho.”<sup>92</sup>*

El que precede fue reformado por Decreto Ejecutivo No. 1364, publicado en Registro Oficial Suplemento 442 de 8 de Octubre del 2008 cambiando la palabra difiere por defiere.

*“Son sujetos pasivos del impuesto, los herederos, legatarios y donatarios que obtengan un acrecimiento patrimonial a título gratuito. También son responsables de este impuesto, cuando corresponda, los albaceas, los representantes legales, los tutores, apoderados o curadores.”<sup>93</sup>*

Los Ingresos gravados y las deducciones aplicables para la determinación de este impuesto “*están constituidos por el valor de los*

---

<sup>91</sup>Art. 50 Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 337 de 15 de Mayo de 2008.

<sup>92</sup>*Ibidem* Art. 51

<sup>93</sup>*Ibidem* Art. 52



bienes y derechos sucesorios, de los legados o de las donaciones. A estos ingresos, se aplicarán únicamente las siguientes deducciones:

a) Todos los gastos de la última enfermedad, de funerales, de apertura de la sucesión, inclusive de publicación del testamento, sustentados por comprobantes de venta válidos, que hayan sido satisfechos por el heredero después del fallecimiento del causante y no hayan sido cubiertos por seguros u otros medios, en cuyo caso solo será considerado como deducción el valor deducible pagado por dicho heredero.

Si estos gastos hubiesen sido cubiertos por seguros u otros, y que por lo tanto no son deducibles para el heredero, la falta de información u ocultamiento del hecho se considerará defraudación.

b) Las deudas hereditarias inclusive los impuestos, que se hubiere encontrado adeudando el causante hasta el día de su fallecimiento; y,

c) Los derechos de albacea que hubieren entrado en funciones con tenencia de bienes.”<sup>94</sup>

“La valoración de los bienes se efectuará de acuerdo con los siguientes criterios:

1. A los bienes muebles en general, se asignará el avalúo comercial que será declarado por el beneficiario. En el caso de que la donación sea realizada por contribuyentes obligados a llevar contabilidad, se considerará el valor residual que figure en la misma.

---

<sup>94</sup> *Ibidem* Art. 53



2. *En el caso de bienes inmuebles la declaración no podrá considerar un valor inferior al que haya sido asignado por peritos dentro del juicio de inventarios ni al avalúo comercial con el que conste en el respectivo catastro municipal.*

3. *A los valores fiduciarios y más documentos objeto de cotización en la Bolsa de Valores, se asignará el valor que en ella se les atribuya, a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria.*

*Tratándose de valores fiduciarios que no tuvieren cotización en la Bolsa de Valores, se procederá como sigue:*

a) *En el caso de acciones o de participaciones en sociedades, se les asignará el valor en libros al 31 de diciembre del año anterior a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria; y,*

b) *En el caso de otros valores fiduciarios se les asignará su valor nominal.*

4. *Los valores que se encuentran expresados en monedas distintas al dólar de los Estados Unidos de América, se calcularán con la cotización de la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria.*

5. *A los derechos en las sociedades de hecho, se les asignará el valor que corresponda según el Balance de Situación del año anterior a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria.*



6. A los automotores se les asignará el avalúo que conste en la Base Nacional de Datos de Vehículos, elaborada por el Servicio de Rentas Internas vigente en el año en el que se verifique el hecho generador del impuesto a las herencias, legados y donaciones.

7. El valor imponible de los derechos de uso y habitación, obtenido a título gratuito, será el equivalente al 60% del valor del inmueble o de los inmuebles sobre los cuales se constituyan tales derechos. El valor de la nuda propiedad motivo de la herencia, legado o donación será equivalente al 40% del valor del inmueble.”<sup>95</sup>

“La base imponible estará constituida por el valor de los bienes y derechos percibidos por cada heredero, legatario o donatario, menos la parte proporcional de las deducciones atribuibles a éste ingreso mencionadas en este reglamento. Cuando en un mismo ejercicio económico, un sujeto pasivo fuere beneficiario de más de una herencia o legado, presentará su declaración y pagará el respectivo impuesto por cada caso individual.

Cuando en un mismo ejercicio económico, un sujeto pasivo fuere beneficiario de más de una donación, estará obligado a presentar una declaración sustitutiva, consolidando la información como si se tratase de una sola donación.”<sup>96</sup>

Para el cálculo del impuesto causado a la base imponible establecida se aplicará las tarifas contenidas en la tabla correspondiente de la Ley de Régimen Tributario Interno. En el caso de que los beneficiarios de herencias y legados se encuentren dentro del primer grado de consanguinidad con el causante y sean mayores de edad, las

---

<sup>95</sup> *Ibidem* Art. 54

<sup>96</sup> *Ibidem* Art. 55



tarifas de la tabla mencionada en el inciso anterior serán reducidas a la mitad. En caso de que los hijos del causante sean menores de edad o con discapacidad de al menos el treinta por ciento según la calificación que realiza el CONADIS, no serán sujetos de este impuesto.<sup>97</sup>

El porcentaje de discapacidad fue reformado del 40% al 30% por Decreto Ejecutivo No. 1364, publicado en Registro Oficial Suplemento 442 de 8 de Octubre del 2008.

Los sujetos pasivos declararán el impuesto en el caso de herencias y legados dentro de los seis meses posteriores al fallecimiento del causante y las donaciones en forma previa a la inscripción de la escritura o contrato pertinente, debiendo presentarse las declaraciones así no se hubiere causado impuesto y en las formas y medios que el Servicio de Rentas Internas establezca a través de Resolución de carácter general.<sup>98</sup>

*“La Administración Tributaria prestará el asesoramiento que sea requerido por los contribuyentes para la preparación de su declaración de impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones.”<sup>99</sup>*

*“Los trámites judiciales o de otra índole en los que se dispute sobre los bienes o derechos que deben formar parte de la masa hereditaria o que sean objeto de herencia o legado, no impedirán la determinación y pago de este impuesto, de conformidad con las anteriores disposiciones”<sup>100</sup>*

*“Dentro del plazo de caducidad y en las formas y condiciones que establece el Código Tributario y este Reglamento, la Administración*

---

<sup>97</sup> *Ibidem* Art. 56

<sup>98</sup> *Ibidem* Art. 57

<sup>99</sup> *Ibidem* Art. 58

<sup>100</sup> *Ibidem* Art. 59



*Tributaria ejercerá la facultad determinadora, a fin de verificar las declaraciones de los contribuyentes o responsables, y la determinación del tributo correspondiente. Para este efecto, se utilizarán todos los datos de que disponga la Administración Tributaria.”<sup>101</sup> Siendo la Ley que precede la aplicable hasta el momento.*

---

<sup>101</sup>Art. 63 Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Suplemento Registro Oficial N° 337 de 15 de Mayo de 2008.



## ANEXO Nº 2: Entrevista Ing. Karen Bermeo Jefe Regional de Servicios Tributarios del Servicio de Rentas Internas Regional Austro.

Maestría en Administración Tributaria  
Convenio Universidad de Cuenca, Instituto de Altos Estudios Nacionales y el Servicio de Rentas Internas

Tesis Control de Herencias Legados y Donaciones  
Prevía a la obtención del título de Magister en Administración Tributaria

Entrevistada: Ing. Karen Bermeo Jefe Regional de Servicios Tributarios de la Regional Austro

1) ¿Cuál es el tiempo empleado por los asistentes de ventanilla en el asesoramiento del llenado de los formularios y anexos correspondientes a la declaración de Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de herencias legados y donaciones es?

- a) 40-60 min
- b) 20-40 min
- c) 0 – 20 minutos

2) ¿Considera usted que este tiempo es en relación a los demás tramites es ?

- Alto
- Medio
- Bajo

¿Porque?..  
El resto de tramites tienen un promedio de  
15 a 20 minutos... por tanto de herencia  
se demora mucho mas que eso



- 3) ¿Cree necesaria la implementación de un sistema que automatice la asesoría brindada actualmente sobre el llenado de formularios y anexos para la declaración de impuestos a la renta sobre ingresos proveniente de herencias, legados y donaciones?

Si debería existir un sistema automático como el DIMM en donde salgan los datos automáticos para que los contribuyentes se les facilite el hacer la declaración. El igual que el anexo en donde los contribuyentes ingresen los datos y automáticamente salga el resultado.

- 4) ¿Podrían mejorarse los tiempos de espera de los contribuyentes al existir un sistema que automatice la atención de los trámites de herencias, legados y donaciones?

SI

NO

¿Por qué? ..

se le facilitaría tanto al contribuyente como a los asistentes de ventanilla el atender a los contribuyentes.

Toda la información consignada en el presente cuestionario será utilizada únicamente para la elaboración de la Tesis de control de Herencias Legados y Donaciones.



# ANEXO N° 3: Entrevista Econ. Viviana Zaldúa Jefe Regional de Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas Regional Austro.

## Maestría en Administración Tributaria

Convenio Universidad de Cuenca, Instituto de Altos Estudios Nacionales y el Servicio de Rentas Internas

### Tesis Control de Herencias Legados y Donaciones

Previa a la obtención del título de Magister en Administración Tributaria

Entrevistada: Eco. Viviana Zaldúa Jefe Regional de Gestión Tributaria de la Regional Austro

1) ¿Se realiza algún control con respecto al Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones?

Se realizan controles muy puntuales en casos como conocimiento del fallecimiento de alguna persona en el o informado x otras áreas como SSTT o planificación

2) ¿Qué tipo de control se a realizado en los 5 últimos años del Impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de herencias legados y donaciones?

- a)  Masivo → Extensivo - Omisos.
- b)  De Diferencias → Semi intensivo.
- c) En base a denuncias
- d) En base a comunicaciones de juzgados.
- e) Puntual
- f) Otro (especifique por favor).....

De donde proviene la inform no es un tipo de control. Los tipos de controles que existen son controles extensivos como omisos y diferencias en la propia declaración e cruce con terceros (semi intensivos). El control de Omisos se realiza una vez cumplidos los 6 meses para los con partes informados x el registro civil. Estas opciones desde la c a la e no son tipos de control sino la forma de poseer la información y puede aplicarse tanto en extensivos como en semi intensivos y diferencias.



3) ¿Cree usted que la falta de declaración del Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de herencias legados y donaciones se debe ha ?

- a) Desconocimiento de la obligación de presentar la declaración
- b)  Intención deliberada de evadir del contribuyente.
- c) Falta de tiempo para realizar el trámite.
- d) Otro ( especifique por favor)

Al recibir una herencia, legado o donación es de conocimiento de que debo pagarse el impuesto.

4) ¿La administración tributaria actualmente dispone de un sistema integrado interinstitucional de información que permita consolidar los datos provenientes de las declaraciones de impuesto a la renta de ingresos provenientes de herencias legados y donaciones.?

Un solo sistema integrado de información, NO, es bases de datos con partidas dentro del descubrimiento entranet como la base del Registro Civil, el formulario de la declaración y los anexos.

Apartes de contar con los catálogos de los montepíos

5) ¿Considera usted necesario que se dé un cruce de información interdepartamental sobre los casos detectados de presunto ocultamiento de bienes, evasión u omisión de declaraciones de herencias legados y donaciones?

Si tenemos base de información interdepartamental, de hecho los casos que se han revisado provienen de otros departamentos.

Las Areas de Control y Gestión y Auditorías mantenemos un programación alineada con los objetivos institucionales mas recibimos información de otros como: Jurídico, Recetas y Planificacón

6) ¿Considera que sería de utilidad institucional para efectos de control poseer un sistema integrado de información interinstitucional que permita acceder a la información consolidada de herencias, legados y donaciones?

Si sería de gran utilidad poder unificar la información de toda el patrimonio o bienes, se debería incluir una especie de anexo al ser inscrita la donación o herencia, así como con información oportuna antes y después de la fecha de extinguido los d.



Las demás instituciones involucradas obtengan a su favor de las  
medios tecnológicos para poder reportar información.

7) ¿Qué información cree usted que debería incluirse al realizarse un sistema de  
integrado de información interinstitucional?

- Función Judicial - Juicios Involuntarios  
Municipios - Registro de la propiedad, Catastros  
+ Registro Civil - Reporte de Defunciones  
+ Cuote con anexos de Notarios sobre registros de  
Herencias, legados y donaciones  
+ Impuesto a las Herencias y donaciones  
+ Como información que se consta en el anexo  
de Declaración Patrimonial en la parte de  
los Activos:  
- Bienes Muebles: Terrenos, edificios, autos  
- Vehículos  
- Dinero en efectivo, Inversiones, rendimientos  
- Joyas, Obras de Arte,

8) ¿Qué instituciones cree usted deberían formar parte de un sistema de  
información interinstitucional?

Función Judicial  
Municipios  
Registro Civil  
Notarios  
SRI

Toda la información consignada en el presente cuestionario será utilizada únicamente  
para la elaboración de la Tesis de control de Herencias Legados y Donaciones.



## **ANEXO N° 4: Oficio de Respuesta a la Solicitud de Información sobre la cantidad Prescripciones y de turnos de Herencias, Legados y Donaciones.**



**Oficio No. 101012012OPLN002207**  
**Cuenca, 16 de julio de 2012**  
**Asunto: Solicitud de Información**

**Econ.**  
**María Eliza Flores**  
**Egresada de la Maestría en Administración Tributaria**  
**Universidad de Cuenca**  
**Av. Remigio Crespo 5-28 y Lorenzo Piedra**  
**Ciudad**

De mi consideración:

Atendiendo a su comunicación, ingresada en las oficinas de la Secretaría Regional del Servicio de Rentas Internas del Austro, con número de trámite 101012012018826, me permito adjuntar al presente la información solicitada en medio magnético.

Le recuerdo que la información que se envía, deberá ser utilizada únicamente para los fines descritos en el oficio por usted enviado.

**f.) El Ing. Com. Jaime Ordoñez Andrade, DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL AUSTRO.**

Proveyó y firmó el Oficio que antecede, el Ing. Com. Jaime Ordoñez Andrade, **DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL AUSTRO**, en Cuenca, a 16 de julio de 2012.

Lo certifico.-

**Econ. Ma. Carolina Astudillo M.**  
**SECRETARIA REGIONAL DEL AUSTRO**  
**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

*SRI.gob.ec*



<b>No.de prescripciones relativas a Herencias, Legados y Donaciones emitidas.</b>					
<b>MES / CIUDAD</b>	<b>CUENCA</b>	<b>AZOGUES</b>	<b>LA TRONCAL</b>	<b>MACAS</b>	<b>TOTAL POR MES</b>
Enero 2011	31	65	0	3	99
Febrero 2011	75	55	0	9	139
Marzo 2011	93	70	0	3	166
Abril 2011	103	79	0	5	187
Mayo 2011	74	55	0	3	132
Junio 2011	108	54	0	4	166
Julio 2011	68	50	0	4	122
Agosto 2011	73	46	0	3	122
Septiembre 2011	77	48	0	3	128
Octubre 2011	93	48	0	3	144
Noviembre 2011	73	47	0	5	125
Diciembre 2011	57	51	0	3	111
Enero 2012	93	58	0	2	153
Febrero 2012	76	60	0	5	141
Marzo 2012	75	75	0	1	151
Abril 2012	80	54	0	3	137
Mayo 2012	78	95	0	6	179
Junio 2012	60	64	0	3	127
<b>Totales</b>	<b>903</b>	<b>696</b>	<b>0</b>	<b>41</b>	<b>1640</b>



<b>No. turnos del q. matic de Herencias, Legados y Donaciones.</b>					
<b>MES / CIUDAD</b>	<b>CUENCA</b>	<b>AZOGUES</b>	<b>LA TRONCAL</b>	<b>MACAS</b>	<b>TOTAL POR MES</b>
Enero 2011	543	326	0	36	905
Febrero 2011	544	254	8	37	843
Marzo 2011	569	310	34	22	935
Abril 2011	612	312	38	44	1006
Mayo 2011	606	245	12	45	908
Junio 2011	653	253	0	34	940
Julio 2011	460	196	4	26	686
Agosto 2011	686	185	1	27	899
Septiembre 2011	742	153	22	25	942
Octubre 2011	685	191	37	32	945
Noviembre 2011	674	176	20	32	902
Diciembre 2011	849	204	19	37	1109
Enero 2012	735	316	18	32	1101
Febrero 2012	612	350	24	54	1040
Marzo 2012	673	413	14	49	1149
Abril 2012	597	373	20	61	1051
Mayo 2012	640	449	36	78	1203
Junio 2012	612	430	61	56	1159
Totales	7965	3436	276	509	12186



## ANEXO N° 5: Tamaño de la Muestra.

El número de contribuyentes encuestados se determinó en función de la fórmula para determinar una muestra cuando un universo es finito y menor a 100.000 elementos.

FORMULA DE ESTIMACION DE LA MUESTRA						
Universo (N)	Muestra (n)	Error de estimación (e)	Nivel confianza (o)		Probabilidad a favor (p)	Probabilidad en contra (q)
10546	371	5,00%	1,96	95%	50%	50%

n=	$\frac{((z^2) * (p * q * N))}{(e^2(N-1) + (z^2 * p * q))}$	
n=	$\frac{((1,96^2) * (0,50 * 0,50 * 10546))}{((0,05^2)(10546-1) + (1,96^2 * 0,50 * 0,50))}$	= 371
e=	$\frac{\sqrt{z^2 * p * q (N - n)}}{n * (N - 1)}$	
e=	$\frac{\sqrt{(1,96^2 * 0,50 * 0,50) (10546 - 371)}}{(371) (10546-1)}$	=5%





## ANEXO Nº 7: Oficio de Respuesta a la Solicitud de Información sobre Prescripciones y Recaudación.



**SRI**  
...le hace bien al país!

Oficio No. 101012012OPLN000665  
Cuenca, 21 de Marzo de 2012  
Asunto: Solicitud

**Señorita:**  
**María Eliza Flores**  
Egresada de la Maestría en Administración Tributaria  
Av. Remigio Crespo 5-28 y Lorenzo Piedra  
Ciudad

De mi consideración:

Atendiendo a su comunicación, ingresada en las oficinas de la Secretaría Regional del Servicio de Rentas Internas del Austro con número de trámite 101012012006409, mediante la cual solicita:

*"información sobre la cantidad de resoluciones de prescripción del Impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones que se han emitido a nivel nacional en los años 2006,2007,2008, 2009, 2010, 2011 detallada la cantidad de forma anual, y el monto de recaudación que han generado el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de herencias , legados y donaciones a nivel nacional en forma anual de los años 2006,2007,2008,2009,2010 y 2011";* me permito detallar a continuación la información solicitada:

**Cuadro No. 1**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
HERENCIAS LEGADOS Y DONACIONES	\$ 1.707.025,00	\$ 3.250.587,36	\$ 2.773.033,18	\$ 2.798.713,79	\$ 4.909.070,48	\$ 2.872.804,31

Fuente: Oracle Discoverer-Recaudación  
Elaborado por: Dept. Planificación Regional Austro

En el cuadro No. 1, se detalla la recaudación a nivel nacional por el rubro de herencias, legados y donaciones por años.

**Cuadro No. 2**

AÑOS	# RESOLUCIONES
2006	5.161
2007	6.740
2008	7.286
2009	5.540
2010	4.276
2011	2.655

Fuente: Oracle Discoverer-Recaudación  
Elaborado por: Dept. Planificación Regional Austro



**SRI.gob.ec**



En el cuadro No.2, se detalla el número de resoluciones emitidas a nivel nacional por allos de prescripciones de Herencias, Legados y Donaciones

Le recuerdo que la información que se envía, deberá ser utilizada únicamente para los fines descritos en el oficio por usted enviado.

f.) El Ing. Com. Jaime Ordoñez Andrade, DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL AUSTRO.

Proveyó y firmó el Oficio que antecede, el Ing. Com. Jaime Ordoñez Andrade, DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL AUSTRO, en Cuenca, a 21 de marzo de 2012.

Lo certifico.-

Econ. Leonardo Molina L.  
SECRETARIO REGIONAL AUSTRO  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Cuadro No. 1

AÑO	RESOLUCIONES
2011	2.181
2010	2.740
2009	3.258
2008	3.980
2007	4.326
2006	5.822

Cuadro No. 2

AÑO	RESOLUCIONES
2011	2.181
2010	2.740
2009	3.258
2008	3.980
2007	4.326
2006	5.822



## ANEXO Nº 8: : Valores de Recaudación Total, Impuesto a la Renta, Herencias, Legados y Donaciones

Los valores que se presentan en el cuadro siguiente se encuentran en dólares.

AÑO	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Recaudación Total	4.522.252,1 6	5.144.110,5 0	6194511,06	6693253,57	7.864.667,9 0	8.721.173,3 0
Impuesto a la Renta recaudado por año	1.497.378,6 2	1.740.848,9 0	2.369.246,8 4	2.551.744,9 6	2.428.047,2 0	3.112.113,0 0
Herencias, Legados y Donaciones	1.707,03	3.257,40	3.199,01	2.798,71	4.909,07	2.872,80
Impuesto a la renta recaudado por año en dólares sin incluir Herencias, Legados y Donaciones	1.495.671,6 0	1.737.591,5 0	2.366.047,8 3	2.548.946,2 5	2.423.138,1 3	3.109.240,2 0

**Fuente:** Oracle Discoverer- Recaudación y Estadísticas generales de Recaudación. Consultado el 30 de Marzo de 2012 en [http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p\\_p\\_id=busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6&p\\_p\\_lifecycle=1&p\\_p\\_state=normal&p\\_p\\_mode=view&p\\_p\\_col\\_id=column-3&p\\_p\\_col\\_count=2&\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6\\_com.sun.faces.portlet.VIEW\\_ID=%2Fpages%2FbusquedaEstadistica.xhtml&\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6\\_com.sun.faces.portlet.NAME\\_SPACE=\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EVo6\\_](http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p_p_id=busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-3&p_p_col_count=2&_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6_com.sun.faces.portlet.VIEW_ID=%2Fpages%2FbusquedaEstadistica.xhtml&_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6_com.sun.faces.portlet.NAME_SPACE=_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EVo6_)

**Elaboración:** Autora.



## ANEXO N° 9: Comparación del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones como porcentaje de la recaudación total nacional anual de cada país.

DESCRIPCION	2006	2007	2008	2009	2010	Moneda
Herencias, Legados y Donaciones Ecuador	1707,03	3257,40	3199,01	2798,71	4909,07	En dólares
Recaudación total Ecuador	4522252,16	5144110,50	6194511,06	6693253,57	7864667,90	En dólares
Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones como porcentaje de la Recaudación total del Ecuador	0,00038	0,00063	0,00052	0,00042	0,00062	
Impuesto sobre Sucesiones Republica Dominicana	96,80	143,00	221,20	198,70	230,90	En millones de pesos Dominicanos
Recaudación Total República Dominicana	177883,53	217964,30	236166,00	220373,40	243942,60	En millones de pesos Dominicanos
Impuesto sobre Sucesiones como porcentaje de la Recaudación total de República Dominicana	0,000544	0,000656	0,000937	0,000902	0,000947	
Impuestos a las Herencias y Donaciones Chile	23291,00	28501,00	35553,00	200211,00	39338,00	Millones de pesos nominales
Recaudación Total Chile	12939444,44	16165758,80	16473294,90	13346556,30	17880909,09	Millones de pesos nominales
Impuestos a las Herencias y Donaciones Chile como porcentaje de la recaudación total	0,001800	0,001763	0,002158	0,015001	0,002200	
Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB) Bolivia	8,78	10,87	13,82	18,38	20,19	En millones de bolivianos
Recaudación Total Bolivia	16939,78	20520,46	21153,93	20367,55	24362,63	En millones de bolivianos
Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB) como porcentaje de la recaudación total de Bolivia	0,000518	0,000530	0,000653	0,000903	0,000829	
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones Venezuela sobre los ingresos no petroleros	0,001564	0,002098	0,001733	0,002134	0,002169	



DESCRIPCION	2006	2007	2008	2009	2010	Moneda
Herencias, Legados y Donaciones Ecuador	1707,03	3257,40	3199,01	2798,71	4909,07	En dólares
Recaudación total Ecuador	4522252,16	5144110,50	6194511,06	6693253,57	7864667,90	En dólares
Impuesto a la Renta sobre ingresos provenientes de Herencias, Legados y Donaciones como porcentaje de la Recaudación total del Ecuador	0,00038	0,00063	0,00052	0,00042	0,00062	
Impuesto sobre Sucesiones Republica Dominicana	96,80	143,00	221,20	198,70	230,90	En millones de pesos Dominicanos
Recaudación Total República Dominicana	177883,53	217964,30	236166,00	220373,40	243942,60	En millones de pesos Dominicanos
Impuesto sobre Sucesiones como porcentaje de la Recaudación total de República Dominicana	0,000544	0,000656	0,000937	0,000902	0,000947	
Impuestos a las Herencias y Donaciones Chile	23291,00	28501,00	35553,00	200211,00	39338,00	Millones de pesos nominales
Recaudación Total Chile	12939444,44	16165758,80	16473294,90	13346556,30	17880909,09	Millones de pesos nominales
Impuestos a las Herencias y Donaciones Chile como porcentaje de la recaudación total	0,001800	0,001763	0,002158	0,015001	0,002200	
Recaudación Total Brasil	369928,53	431329,10	479724,80	471021,60	545340,89	En millones de reales
Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB) Bolivia	8,78	10,87	13,82	18,38	20,19	En millones de bolivianos
Recaudación Total Bolivia	16939,78	20520,46	21153,93	20367,55	24362,63	En millones de bolivianos
Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (TGB) como porcentaje de la recaudación total de Bolivia	0,000518	0,000530	0,000653	0,000903	0,000829	
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones Venezuela sobre los ingresos no petroleros	0,001564	0,002098	0,001733	0,002134	0,002169	

**Fuentes:**

- Observatorio de la Recaudación Tributaria América Latina (al 1er. trimestre de 2010) CIAT. Consultado el 15 de abril de 2012 en: [http://www.estimacionestributarias.com/archivos/ORT\\_AL\\_%281er\\_Trim\\_2010%29.pdf?option=com\\_content&task=blogcategory&id=108&Itemid=206](http://www.estimacionestributarias.com/archivos/ORT_AL_%281er_Trim_2010%29.pdf?option=com_content&task=blogcategory&id=108&Itemid=206)
- Consultas al correo electrónico del CIAT contestadas por el Eco. Julio López Coordinador de Estadísticas del CIAT los días 25 y 27 de abril de 2012.
- CIAT Data Recaudación consultado el 20 de Abril de 2012 en <http://www.ciat.org/index.php/es/productos-y-servicios/ciatdata/recaudacion.html>

**Elaboración:** Ma. Eliza Flores



# ANEXO N° 10: Propuesta de Formulario 108

 <b>DECLARACION DEL IMPUESTO A LA RENTA SOBRE INGRESOS PROVENIENTES DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES</b>		No.	000000000				
<b>FORMULARIO 108</b> <small>RESOLUCION N° xxxxx</small>		<b>100 IDENTIFICACION DE LA DECLARACION</b>					
<b>IMPORTANTE: SIRVASE LEER INSTRUCCIONES AL REVERSO</b>		101	MES	102	AÑO	104	Nº. FORMULARIO QUE SE RECTIFICA
<b>200 IDENTIFICACION DE LAS PARTES</b> <b>IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE (HEREDERO, LEGATARIO O DONATARIO) Y LUGAR DE NOTIFICACION</b>							
201	RUC, CEDULA DE CIUDADANIA O PASAPORTE		202	RAZON SOCIAL, DENOMINACION O APELLIDOS Y NOMBRES COMPLETOS		203	CIUDAD
204	PARROQUIA	205	CALLE PRINCIPAL	206	NUMERO	207	INTERSECCION
208			209			210	TELEFONO
205A	REFERENCIA DE UBICACION						
202A	EL CONTRIBUYENTE ES MENOR DE EDAD		SI	NO		202B	EL CONTRIBUYENTE TIENE DISCAPACIDAD SUPERIOR O IGUAL AL 30%
202C	RELACION CON EL CAUSANTE (SOLO PARA HERENCIAS)		HUJO	PADRE/MADRE	NIETO	SOBRINO	LEGATARIO
						OTRO (ESPECIFIQUE)	
ACEPTAR		MODIFICAR					
<b>IDENTIFICACION DEL REPRESENTANTE LEGAL DEL CONTRIBUYENTE ( tutor, curador o apoderado)</b>							
205	CEDULA DE CIUDADANIA O PASAPORTE		210	APELLIDOS Y NOMBRES COMPLETOS		211	CIUDAD
212	PARROQUIA	213	CALLE PRINCIPAL	214	NUMERO	215	INTERSECCION
216			217			218	TELEFONO
213A	REFERENCIA DE UBICACION						
ACEPTAR		MODIFICAR					
<b>IDENTIFICACION DEL CAUSANTE Y DE LA SUCESION</b>							
217	RUC, CEDULA DE CIUDADANIA O PASAPORTE (CAUSANTE)		218	APELLIDOS Y NOMBRES COMPLETOS (CAUSANTE)			
219	ESTADO CIVIL		220	No. HEREDEROS		221	No. LEGATARIOS
222	TESTAMENTO		SI	NO		223	No. NOTARIA
224	FECHA DE FALLECIMIENTO DD/MM/AA		225	FECHA DE OTORGAMIENTO DEL TESTAMENTO DD/MM/AA		226	No. CANTON
227	RUC (SUCESION INDIVISA)		228	DENOMINACION (SUCESION INDIVISA)			
ACEPTAR		MODIFICAR					
<b>IDENTIFICACION DEL DONANTE Y DE LA DONACION</b>							
230	RUC, CEDULA DE CIUDADANIA O PASAPORTE (DON)		231	RAZON SOCIAL, DENOMINACION O APELLIDOS Y NOMBRES COMPLETOS		232	CIUDAD
233	PARROQUIA	234	CALLE PRINCIPAL	235	NUMERO	236	INTERSECCION
238	ESTADO CIVIL		239	No. DONATARIOS		240	No. DONANTES
242	FECHA DE ESCRITURA DD/MM/AA		243	CODIGO TIPO DE ACTO		244	No. CANTON
CONSOLIDACION ANUAL DE DONACIONES RECIBIDAS		SI	NO				
ACEPTAR		MODIFICAR					
<b>INGRESOS PROVENIENTES DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES</b>							
<b>200 NEGOCIOS UNIPERSONALES</b>							
RAZON SOCIAL		NO. RUC		PATRIMONIO NETO TOTAL		CUOTA / PORCION HEREDADA, LEGADA, DONADA	
201			211			231	241
						SUBTOTAL	
						299	
ACEPTAR		MODIFICAR					
<b>300 INMUEBLES</b>							
LOCALIDAD Y PAIS		CLAVE CATASTRAL O No. PREDIO		AVALUO COMERCIAL TOTAL DEL BIEN		CUOTA / PORCION HEREDADA, LEGADA, DONADA	
301			311			331	341
302			312			332	342
303			313			333	343
304			314			334	344
305			315			335	345
306			316			336	346
307			317			337	347
308			318			338	348
						SUBTOTAL (suma del 341 al 349)	
						399	
ACEPTAR		MODIFICAR					
<b>400 MUEBLES</b>							
<b>VEHICULOS</b>							
TIPO		PLACAS		AVALUO COMERCIAL TOTAL DEL BIEN		CUOTA / PORCION HEREDADA, LEGADA, DONADA	
401			411			431	441
402			412			432	442
403			413			433	443
404			414			434	444
405			415			435	445
406			416			436	446
407			417			437	447
408			418			438	448
						SUBTOTAL (suma del 441 al 449)	
						489	
ACEPTAR		MODIFICAR					
<b>OTROS</b>							
MENAJE DE HOGAR				461		471	
JOYAS				462		472	
SEMOVIENTES/GANADO		453	No. DE CABEZAS	463		473	
OBRAS DE ARTE				464		474	
DINERO EN EFECTIVO				465		475	
OTROS NO ESPECIFICADOS		456	DESCRIPCION	466		476	
						SUBTOTAL (suma del 481 al 486)	
						499	
ACEPTAR		MODIFICAR					



500 ACRENCIAS FINANCIERAS Y CIVILES							
CODIGO DE ACRENCIA	NUMERO	NOMBRE DE INSTITUCION FINANCIERA O DEUDOR		VALOR TOTAL	CUOTA / PORCION HEREDADA, LEGADA, DONADA	VALOR PORCION	
501	511	521		531	541	551	
502	512	522		532	542	552	
503	513	523		533	543	553	
504	514	524		534	544	554	
505	515	525		535	545	555	
506	516	526		536	546	556	
507	517	527		537	547	557	
508	518	528		538	548	558	
509	519	529		539	549	559	
					SUBTOTAL (suma del 551 al 559)		599
ACEPTAR			MODIFICAR				
600 ACCIONES, PARTICIPACIONES, DERECHOS O TITULOS VALORES							
CODIGO TIPO	NOMBRE DE LA SOCIEDAD O EMISOR	RUC	NO. DE ACCIONES PARTICIPACIONES	VALOR TOTAL	CUOTA / PORCION HEREDADA, LEGADA, DONADA	VALOR PORCION	
601	611	621	631	641	651	661	
602	612	622	632	642	652	662	
603	613	623	633	643	653	663	
604	614	624	634	644	654	664	
605	615	625	635	645	655	665	
606	616	626	636	646	656	666	
607	617	627	637	647	657	667	
					SUBTOTAL (suma del 661 al 667)		698
ACEPTAR			MODIFICAR				
TOTAL BIENES							
MONTO TOTAL DE PORCION RECIBIDA POR HERENCIAS, LEGADOS O DONACIONES 299+399+489+499+599+698						899	
DEDUCIBLES (SOLO PARA HERENCIAS) SEÑOR CONTRIBUYENTE ES SU RESPONSABILIDAD INGRESAR ESTA INFORMACION							
700 GASTOS DE ULTIMA ENFERMEDAD Y FUNERALES							
GASTOS DE ULTIMA ENFERMEDAD							
RAZON SOCIAL DEL EMISOR DE LA FACTURA	NO. RUC	NO. FACTURA	MONTO TOTAL PAGADO	CUOTA / PORCION ASUMIDA	VALOR PORCION ASUMIDA		
701	711	721	731	741	751		
702	712	722	732	742	752		
703	713	723	733	743	753		
704	714	724	734	744	754		
705	715	725	735	745	755		
706	716	726	736	746	756		
707	717	727	737	747	757		
708	718	728	738	748	758		
709	719	729	739	749	759		
					SUBTOTAL (suma del 751 al 759)		799
ACEPTAR			MODIFICAR				
800 GASTOS DE FUNERALES							
RAZON SOCIAL DEL EMISOR DE LA FACTURA	NO. RUC	NO. FACTURA	MONTO TOTAL PAGADO	CUOTA / PORCION ASUMIDA	VALOR PORCION ASUMIDA		
801	811	821	831	841	851		
802	812	822	832	842	852		
803	813	823	833	843	853		
804	814	824	834	844	854		
805	815	825	835	845	855		
806	816	826	836	846	856		
807	817	827	837	847	857		
808	818	828	838	848	858		
					SUBTOTAL (suma del 851 al 859)		898
ACEPTAR			MODIFICAR				
						899	
900 TRIBUTOS PENDIENTES DE PAGO DEL CAUSANTE							
CODIGO DE TRIBUTO	PERIODO FISCAL MES AÑO		MONTO TOTAL PAGADO	CUOTA / PORCION ASUMIDA	VALOR PORCION ASUMIDA		
901	911	921	931	941	951		
902	912	922	932	942	952		
903	913	923	933	943	953		
904	914	924	934	944	954		
					SUBTOTAL (suma del 951 al 954)		994
ACEPTAR			MODIFICAR				



DEUDAS HEREDITARIAS						
CODIGO TIPO DE DEUDA		NOMBRE DEL ACREEDOR		MONTO TOTAL PAGADO	CUOTA / PORCION ASUMIDA	VALOR PORCION ASUMIDA
906		916		926	936	946
907		917		927	937	947
908		918		928	938	948
					SUBTOTAL (suma del 946 al 948)	
					SUBTOTAL 994+995	
ACEPTAR		MODIFICAR				
Seleccione la deducción correspondiente e incluya el valor respectivo, anule el valor de la deducción no utilizada				DEDUCIBLES (SOLO PARA DONACIONES)		
				DEDUCCION POR DERECHO DE USUFRUCTO (399 * 60%)	497	
				DEDUCCION POR NUDA PROPIEDAD (399 * 40%)	498	
				800 CALCULO DEL IMPUESTO		
<b>Declaro que los datos contenidos en esta declaración son verdaderos, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente (Artículo 101 de la L.R.T.I)</b>				CUOTA O PORCION LIQUIDADADA 699-996	801	
				DEDUCCION LEGAL	802	
				BASE IMPONIBLE 801+802	803	
				IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO 803 * %	899	
				900 VALORES A PAGAR Y FORMA DE PAGO		
ACEPTAR		RECHAZAR		PAGO PREVIO	901	
				TOTAL IMPUESTO A PAGAR 899 - 901	902	
				INTERESES POR MORA	903	
				MULTAS	904	
				TOTAL PAGADO 902 + 903 +904	999	
FORMAS DE PAGO:						
OTRAS FORMAS DE PAGO				905	US \$	
CONVENIO DE DEBITO				905A	US \$	
DECLARACION SIN VALOR A PAGAR				905B		
MEDIANTE NOTAS DE CREDITO				907	US \$	
DETALLE DE NOTAS DE CREDITO						
908	N/C No	910	N/C No	912	N/C No	914
908	USD	911	USD	913	USD	915

La propuesta del formulario que antecede está basada en el formulario 108 vigente según Resolución N° 0604 y su anexo.

**Elaboración:** Ma. Eliza Flores



**ANEXO Nº 11: Diseño de Tesis.**

UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS

SRI - IAEN

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“CONTROL DE HERENCIAS LEGADOS Y  
DONACIONES EN EL ECUADOR”

DISEÑO DE TESIS

REALIZADO POR: ECON. MARÍA ELIZA FLORES F.

TUTOR: DR. MANOLO RODAS MDT.

CUENCA - ECUADOR

2011



## PRESENTACIÓN DEL TEMA DE ESTUDIO

El sistema tributario es un conjunto sistematizado de gravámenes que permiten materializar la asignación eficaz de los recursos y crecimiento económico estable. A través de la redistribución de la riqueza, como instrumento de Política Fiscal se utiliza el impuesto a las herencias, legados y donaciones que cumple la función de controlar el enriquecimiento a título gratuito de la población, lo que permite que una parte de los recursos heredados, legados o donados sean redistribuidos por el Estado.<sup>102</sup>

La determinación y declaración del impuesto a las herencias legados y donaciones en el Ecuador hasta el ejercicio fiscal 2007 era considerada regresiva, puesto que su cálculo se lo realizaba reduciendo del total de la herencia o donación la base no gravada de impuesto a la renta, y aplicando un único porcentaje del 5%, generando el impuesto a pagar. A partir del año 2008 con la Ley de Equidad Tributaria, publicada en el registro oficial el 29 de diciembre de 2007, creó una tabla progresiva tomando en cuenta la cuantía de la porción recibida, parentesco y edad, de esta forma la administración lo convirtió en un impuesto equitativo.

El hecho generador del impuesto es de acuerdo a la ley de Régimen Tributario Interno: “En herencias y legados el hecho generador lo constituye la delación. La exigibilidad de la obligación se produce al cabo de seis meses posteriores a la delación, momento en el cual deberá presentarse la declaración correspondiente. En el caso de donaciones, el acto o contrato por el cual se transfiere el dominio constituye el hecho generador.”<sup>103</sup>

---

<sup>102</sup><http://www.forexeco.com/economia/haciendapublica/19-sistema-tributario-concepto-y-finalidad.html> Sistema tributario - concepto y finalidad del Sistema tributario 21-05-2011 08h15

<sup>103</sup> Art. 36.- Ley de Régimen Tributario Interno



El porcentaje de los impuestos a legados y donaciones, son proporcionales o progresivos, se aplican sobre el valor del activo transferido, mientras que los impuestos a las herencias graban la proporción recibida en base a la relación con el causante.<sup>104</sup>

Un contribuyente realiza pocas veces en la vida -la determinación del impuesto a la renta proveniente de ingresos legados y donaciones, -por la naturaleza misma del impuesto, en general no se encuentra familiarizado con la normativa legal que hay detrás y es propenso a cometer errores por desconocimiento.

Por ejemplo, la necesidad de cumplir como requisito previo para la enajenación de bienes inmuebles, hace que los contribuyentes acudan a terceros para la determinación del impuesto a pagar, presentando declaraciones incompletas y debiendo posteriormente realizar sustitutivas, cayendo en algunos casos en el cometimiento de - infracciones o esperan a que se cumpla el tiempo necesario para solicitar la prescripción evadiendo la presentación de la declaración correspondiente.

El Servicios de Rentas Internas, no cuenta con los medios necesarios para realizar un efectivo control de las declaraciones de herencias legados y donaciones que presentan los contribuyentes. La creación de un sistema integrado de información para evaluar la veracidad de los datos proporcionados en la declaración es una de las prioridades para la correcta aplicación de este impuesto que tiene como objetivo evitar altas concentraciones de la riqueza en la economía

---

<sup>104</sup> Diplomado en Tributación CIAT: MODULO I. POLÍTICA Y TÉCNICA TRIBUTARIA LECCIÓN 7: LA TRIBUTACIÓN AL PATRIMONIO



**Tema:**

**CONTROL DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES EN EL ECUADOR**

**OBJETIVOS**

**GENERAL**

Plantear los parámetros para el diseño de un sistema interinstitucional integrado de información y declaración de impuestos gravados a herencias, legados y donaciones en el Ecuador.

**ESPECIFICOS**

- Analizar la cantidad de solicitudes de prescripción de la facultad de determinación y cobro del impuesto a la renta sobre ingresos de herencias legados y donaciones en el ejercicio fiscal 2009 y 2010.
  
- Establecer los lineamientos de cooperación interinstitucional pública y privada en cuanto a la información de los posibles contribuyentes.

**SUPUESTOS TEÓRICOS Y LA LITERATURA TEÓRICA Y TEMÁTICA PERTINENTE**

Son objeto del impuesto a la renta los acrecimientos patrimoniales de personas naturales o sociedades provenientes de herencias, legados y donaciones, grava el acrecimiento patrimonial motivado por la transmisión de dominio y a la transferencia a título gratuito de bienes y derechos situados en el Ecuador, cualquiera que fuere el lugar del fallecimiento del causante o la nacionalidad, domicilio o residencia del causante o donante o sus herederos, legatarios o



donatarios. Grava también a la transmisión de dominio o a la transferencia de bienes y derechos que hubiere poseído el causante o posea el donante en el exterior a favor de residentes en el Ecuador.<sup>105</sup>

Para efectos tributarios se produce el hecho generador en el momento en que fallece la persona de cuya sucesión se defiere al heredero o legatario, si éste no es llamado condicionalmente. En el caso de donaciones, el hecho generador será el otorgamiento de actos o contratos que determinen la transferencia a título gratuito de un bien o derecho.<sup>106</sup>

Son sujetos pasivos del impuesto, los herederos, legatarios y donatarios que obtengan un acrecimiento patrimonial a título gratuito. Son responsables de este impuesto, cuando corresponda, los albaceas, los representantes legales, los tutores, apoderados o curadores.<sup>107</sup>

Los ingresos gravados están constituidos por el valor de los bienes y derechos sucesorios, de los legados o de las donaciones. A estos ingresos, se aplicarán únicamente las siguientes deducciones: Todos los gastos de la última enfermedad, de funerales, de apertura de la sucesión; Las deudas hereditarias inclusive los impuestos, que se hubiere encontrado adeudando el causante hasta el día de su fallecimiento; y, Los derechos de albacea que hubieren entrado en funciones con tenencia de bienes.

---

<sup>105</sup> Art. 54 Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno 1.- Decreto 374 Registro Oficial suplemento 209, 8-VI-2010

<sup>106</sup> Art. 55 Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno 1.- Decreto 374 Registro Oficial suplemento 209, 8-VI-2010

<sup>107</sup> Art. 56 Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno 1.- Decreto 374 Registro Oficial suplemento 209, 8-VI-2010



La valoración de los bienes se efectuará de acuerdo con los siguientes criterios: A los bienes muebles en general, se asignará el avalúo comercial; a los bienes inmuebles la declaración no podrá considerar un valor inferior al que haya sido asignado por peritos dentro del juicio de inventarios ni al avalúo comercial del catastro municipal; a los valores fiduciarios y más documentos objeto de cotización en la Bolsa de Valores, se asignará el valor que en ella se les atribuya, a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto o de la determinación realizada por la Administración Tributaria.

Tratándose de valores fiduciarios que no tuvieren cotización en la Bolsa de Valores, se procederá como sigue: En el caso de acciones o de participaciones en sociedades, se les asignará el valor en libros al 31 de diciembre del año anterior a la fecha de presentación de la declaración o de la determinación realizada por la Administración Tributaria; y, en el caso de otros valores fiduciarios se les asignará su valor nominal. A los derechos en las sociedades de hecho, se les asignará el valor que corresponda según el Balance de Situación del año anterior a la fecha de presentación de la declaración o de la determinación realizada por la Administración Tributaria. A los automotores se les asignará el avalúo que conste en la Base Nacional de Datos de Vehículos, elaborada por el Servicio de Rentas Internas vigente en el año en el que se verifique el hecho generador del impuesto a las herencias, legados y donaciones.<sup>108</sup>

La base imponible estará constituida por el valor de los bienes y derechos percibidos por cada heredero, legatario o donatario, menos la parte proporcional de las deducciones atribuibles a este ingreso mencionadas. Cuando en un mismo ejercicio económico, un sujeto pasivo fuere beneficiario de más de una herencia o legado, presentará su declaración y pagará el

---

<sup>108</sup> Art. 58 Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno 1.- Decreto 374 Registro Oficial suplemento 209, 8-VI-2010



respectivo impuesto por cada caso individual. Cuando en un mismo ejercicio económico, un sujeto pasivo fuere beneficiario de más de una donación, estará obligado a presentar una declaración sustitutiva, consolidando la información como si se tratase de una sola donación.<sup>109</sup>

El impuesto a las Herencias legados y donaciones tiene como características el ser directo, personal, subjetivo y progresivo que tiene por objeto el impuesto sobre las herencias los incrementos patrimoniales obtenidos por las personas físicas a título gratuito y mortis causa, el Impuesto sobre donaciones tiene por objeto los incrementos patrimoniales inter vivos obtenidos por las personas físicas a título gratuito<sup>110</sup>

La aplicación de los Impuestos a las transferencias por sucesión, herencias y donaciones ha sido identificada en países como Brasil, Chile, Ecuador, El Salvador, Nicaragua, República Dominicana, Uruguay y Venezuela. En Honduras, la ley que subsistía desde 1998 sólo para donaciones fue derogada a través del Decreto 51/03, Ley de Equidad Tributaria (CIAT 2007).

La base imponible de este tributo es, en general, el valor de los bienes y derechos sucesorios menos las deducciones permitidas en cada caso. Los gastos posibles de deducción varían entre los países examinados. En general, los gastos deducibles incluyen aquellos decurrentes de la última enfermedad, funeral, apertura de sucesión, deudas hereditarias y, en algunos casos, impuestos debidos. En la práctica, el impuesto comprende la idea de gravar el patrimonio neto transmitido. Salvo en el caso de Brasil, donde el impuesto es

---

<sup>109</sup> Art. 59 Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno 1.- Decreto 374 Registro Oficial suplemento 209, 8-VI-2010

<sup>110</sup><http://www.todoexpertos.com/categorias/humanidades/derecho/respuestas/2123958/impuesto-de-sucesiones-y-donaciones> Impuesto de sucesiones y donaciones 21-05-2011 09h30.



instituido y administrado a nivel de estado, éste es un impuesto establecido a nivel nacional.

En el Ecuador que hasta antes de implementarse la Ley de Equidad tributaria el impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de herencias legados y donaciones tenía como base imponible el valor de la base desgravada del impuesto a la renta para personas naturales y sobre el excedente se tributaba el 5%<sup>111</sup>, a partir de la Ley de Equidad tributaria se calcula el impuesto en base a una tabla progresiva que se la actualiza año a año<sup>112</sup>, haciendo equitativo el pago de este impuesto.

La simplicidad de la tributación se aborda como una variable vinculada a los costos monetarios de “cumplir” y “hacer cumplir” la legislación tributaria. Entonces definir la complejidad del sistema impositivo es considerarla como una función de esos costos, esto es, del tiempo y recursos que los contribuyentes requieren para satisfacer un gravamen, denominado costo de cumplimiento, y del presupuesto de la Administración Tributaria responsable de gestionar y fiscalizar ese cumplimiento, denominado costo de administración. Bajo este enfoque, la complejidad es vista como una nueva “curva de aprendizaje” para la aplicación y comprensión del impuesto, de modo que el conocimiento de la ley vigente puede no ser suficiente para “cumplir” y “hacer cumplir” el impuesto<sup>113</sup>.

La Declaración pre hecha ahorraría costos de cumplimiento a los contribuyentes y costos de administración a la Administración Tributaria,

---

111 Ley de Régimen tributario Codificación 26; Registro Oficial Suplemento 463 de 17 de Noviembre de 2004

112 Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre de 2007

113 Barra Patricio, Simplicidad de los Sistemas de Imposición. El caso de Chile Buenos Aires, Argentina. Mayo 2006.



funciona generando para el contribuyente a través de la página web institucional una propuesta de declaración que si el interesado está de acuerdo con los datos de esta propuesta de declaración sólo debe confirmarla. Asimismo, si el contribuyente detectaba que la información disponible respecto de su situación personal es incorrecta o faltaba algún dato, puede corregirla o complementarla en pantalla con los antecedentes respectivos, luego de lo cual el sistema le ofrecía una nueva versión de la declaración para su aprobación final.<sup>114</sup>

## **PREGUNTAS CENTRALES Y/O HIPÓTESIS**

### **Pregunta de Investigación del problema:**

La inexistencia de un sistema integrado de información no permite la realización de una declaración sombra

### **Hipótesis:**

Un sistema integrado de información permitiría el establecimiento de una declaración sombra para la renta proveniente de herencias legados y donaciones.

### **Justificación**

Al existir un sistema integrado de información interinstitucional que permita tener la información de las instituciones y actores involucrados en la declaración de las sucesiones se podría realizar un control efectivo de omisos y diferencias.

---

114Schütz García, Benjamín (2001) Conferencia Técnica CIAT La administración tributaria al servicio del ciudadano Tema 2.1 servicios personalizados. Presentación telemática de declaraciones y pago electrónico. Sevilla.



El sistema generaría una declaración sombra que contendría el resultado del cruce de información entre el Registro Civil, Municipios, Entidades Financieras, Registros de la Propiedad, Notarias y el Servicio de Rentas Internas a fin de consolidar los datos de los causantes, sucesores, donatarios y donantes, los avalúos catastrales de bienes inmuebles, valor de las acciones o participaciones en empresas, saldo de las cuentas de ahorro, corrientes y otras acreencias en las entidades financieras; el valor del avalúo de los vehículos.

En lo que se refiere al avalúo de joyas, menaje de casa y obras de arte deberían ser un porcentaje basado en una tabla progresiva relacionado con la cuantía de masa hereditaria.

En las donaciones se podría establecer igual plazo de presentación que para las sucesiones pues al momento la legislación vigente indica que debería ser antes de la inscripción de la escritura<sup>115</sup>.

El contribuyente estaría en la posibilidad de aceptar modificar o rechazar la declaración propuesta por la administración. Al ser una declaración elaborada por la administración se evitaría controlar diferencias en las aceptadas y se controlaría las declaraciones que no fueron aceptadas y modificadas por el contribuyente.

Mediante la pagina web del servicio de rentas se posibilitaría el ingreso al contribuyente a conocer la declaración que emita el sistema integrado de información interinstitucional mediante una clave personal al estar así dispuesta la información esto reducirá el costo de cumplimiento para el contribuyente y el costo de administrar este impuesto para la administración tributaria.

---

<sup>115</sup> Art. 61 59 Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno 1.- Decreto 374 Registro Oficial suplemento 209, 8-VI-2010



Al contar con una base de datos de los causantes en el caso de herencias y legados y de los donatarios en el caso de las donaciones se puede notificar la omisión de la declaración a partir del sexto mes que se convierte en exigible la presentación de la declaración impidiendo que caduque la facultad determinadora y de cobro de la Administración Tributaria lo que ocasionaría un incremento en la recaudación de este impuesto y disminución de las solicitudes de prescripción de herencias legados y donaciones.

## **ESQUEMA TENTATIVO**

Dedicatoria

Agradecimiento

Introducción

CAPITULO 1: Conceptualización

Antecedentes Históricos

Conceptualización

Normativa legal

    Hecho Imponible

    Prescripción

    Caducidad

CAPITULO 2: Mejores Practicas Internacionales

Análisis del sistema de pre-declaración

Sistema Integrado de información de avalúos catastrales

CAPITULO 3: Sucesiones desconocimiento o evasión

Análisis de la cantidad de prescripciones otorgadas

Análisis del control existente

CAPITULO 4: Sistema integrado de la información

Cooperación Interinstitucional

Parámetros del Sistema



Propuesta de Declaración Sombra  
Conclusiones y Recomendaciones  
Bibliografía  
Anexos

## **ENUNCIACIÓN DE LA PERSPECTIVA METODOLÓGICA A UTILIZARSE**

En Ecuador no existen investigaciones sobre el impuesto a los ingresos provenientes de herencias legados y donaciones por lo tanto la metodología a seguir es Exploratoria, Descriptiva y Explicativa ya que “Los estudios exploratorios se efectúan, normalmente, cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado o que no ha sido abordado antes” (Sampieri et al, 1997). “Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis (Dankhe, 1986)” y “Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; están dirigidos a responder a las causas de los eventos físicos o sociales”. (Sampieri et al, 1997).

### **BIBLIOGRAFÍA BÁSICA**

- Código tributario ecuatoriano
- Ley de régimen tributario interno 2008
- Ley de régimen tributario codificación 26; registro oficial suplemento 463 de 17 de noviembre de 2004
- Reglamento para la aplicación de la ley de régimen

- tributario interno 1.- Decreto 374 Registro Oficial suplemento 209, 8-VI-2010.
- Código civil del Ecuador codificado
- Diplomado en Tributación CIAT: Modulo I. Política y técnica tributaria lección 7: La tributación al patrimonio.



- Musgrave, Richard. Teoría de la Hacienda Pública Ed. McGraw-Hill (1968)
- Código Tributario Chileno
- [Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones](#) Chile
- [Circular N° 19](#), de 2004 Chile
- Huisman, Ans J.M. x, Desafíos actuales del control del cumplimiento. Cumplimiento Tributario 108: 121
- Claudia M. De Cesare y José Francisco Lazo Marín (2008). *Impuestos a los patrimonios en América Latina*. Santiago de Chile: CEPAL
- Basanta Collanza, Jose (2007). *La Ley del Día a Día*. Madrid: La Ley
- Yañez Yañez, [Lorena](#) y Torres Toro Ester (2008). *Impuesto a la herencia: efectos del impuesto en el patrimonio de empresas familiares y en los fondos de pensión cuando constituyen herencia*. Chile: Universidad de Concepción
- Schütz García, Benjamín (2001) Conferencia Técnica CIAT *La administración tributaria al servicio del ciudadano Tema 2.1 servicios*

personalizados. *Presentación telemática de declaraciones y pago electrónico*. Sevilla.

- [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)
- [cef.sri.gob.ec](http://cef.sri.gob.ec)
- [www.sii.cl](http://www.sii.cl)
- [www.todoexpertos.com](http://www.todoexpertos.com)
- [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)
- [www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es)
- [www.ciat.org](http://www.ciat.org)



## CRONOGRAMA

CRONOGRAMA								
	MES 1	MES 2	MES 3	MES 4	MES 5	MES 6	MES 7	MES 8
DIISEÑO DE TESIS								
RECOPIACION DE INFORMACION								
PROCESAMIENTO DE INFORMACION								
CAPITULO 1								
CAPITULO 2								
CAPITULO 3								
CAPITULO 4								