

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR - MATRIZ**

**FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES**

**ANÁLISIS DEL IMPUESTO A LA RENTA SOBRE HERENCIAS,  
PROPUESTO EN EL PROYECTO DE LEY ORGÁNICA DE  
JUSTICIA TRIBUTARIA PARA LA REDISTRIBUCIÓN DE LA  
RIQUEZA, EN RELACIÓN CON PAÍSES DE LA REGIÓN Y OTROS  
QUE APLIQUEN IMPUESTO A LA HERENCIA, EN CALIDAD DE  
DEFINIR EL EFECTO ECONÓMICO EN LA CLASE MEDIA DEL  
ECUADOR**

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIA LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA - CPA**

**JOSELYN IVONNE MURILLO FERNÁNDEZ**

**DIRECTOR: ING. WALTER ARMANDO LITUMA D., MGTR.**

**LÍNEA DE INVESTIGACIÓN: SISTEMA TRIBUTARIO EN EL  
ECUADOR**

**QUITO, JULIO 2016**

**DIRECTOR:**

Ing. Walter Armando Lituma D., Mgtr.

**INFORMANTES:**

Ing. Ulianova Maldonado

Ing. Carlos Sierra

## **DEDICATORIA**

El presente trabajo de investigación va dedicado a mis padres Rodrigo Murillo y Rosalia Fernández, por su constancia y apoyo en todo momento a lo largo de mi carrera.

Y a mis hermanos Santiago y Carolina por demostrarme que todo es posible y por ser parte fundamental en mi formación como persona.

*Joselyn*

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a mi familia, compañeros y amigos, que con su preocupación y carisma me animaron para culminar esta etapa de mi vida.

A mi tutor Ing. Walter Armando Lituma Delgado, por su ayuda en el desarrollo del trabajo de investigación con el aporte de su conocimiento y su tiempo invertido.

Y a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador por la formación profesional que recibí en sus aulas.

*Joselyn*

## ÍNDICE

### INTRODUCCIÓN, 1

### 1 INTRODUCCIÓN AL IMPUESTO E IMPUESTO A LA HERENCIA, 3

#### 1.1 IMPUESTO, 3

##### **1.1.1 Definición de Impuesto, 3**

##### **1.1.2 Tipos de Impuesto, 4**

##### **1.1.3 Elementos del Impuesto, 9**

###### 1.1.3.1 Hecho Generador, 9

###### 1.1.3.2 Sujetos de la Obligación Tributaria, 10

###### 1.1.3.2.1 Sujeto Activo, 10

###### 1.1.3.2.2 Sujeto Pasivo, 12

###### 1.1.3.3 Tarifa, 13

###### 1.1.3.4 Base Imponible, 14

###### 1.1.3.5 Cuantía del Tributo, 14

###### 1.1.3.6 Exenciones, 15

###### 1.1.3.7 Deducciones, 16

##### **1.1.4 Fines de los Impuestos, 16**

##### **1.1.5 Principios Generales de los Impuestos, 19**

#### 1.2 IMPUESTO A LA HERENCIA, 24

##### **1.2.1 Concepto, 24**

##### **1.2.2 Objetivo del Impuesto a la Herencia, 24**

##### **1.2.3 Introducción histórica del Impuesto a la Herencia, 25**

##### **1.2.4 Recaudación del Impuesto a la Herencia frente a otros Tributos, 30**

##### **1.2.5 Sucesiones Indivisas, 37**

##### **1.2.6 Clases de Sucesiones Indivisas, 37**

###### 1.2.6.1 Sucesión Testamentaria, 38

###### 1.2.6.2 Sucesión Intestada, 40

###### 1.2.6.3 Sucesión Mixta, 41

### 2 NORMATIVA TRIBUTARIA DE ECUADOR Y PAÍSES DE ANÁLISIS, 42

#### 2.1 POLÍTICA FISCAL EN EL ECUADOR, 42

#### 2.2 IMPORTANCIA DE LOS IMPUESTOS EN EL PRESUPUESTO DEL ESTADO, 45

#### 2.3 BASE LEGAL ECUADOR APLICADO AL IMPUESTO A LA HERENCIA, 48

##### **2.3.1 Impuesto a la Renta sobre Herencias, Legados, Donaciones y todo incremento patrimonial a Título Gratuito (vigente), 48**

##### **2.3.2 Proyecto de Ley Orgánica de Justicia Tributaria para la Redistribución de la Riqueza - Impuesto a la Renta sobre Herencias, Legados, Donaciones y todo incremento patrimonial a Título Gratuito, 54**

2.4	BASE LEGAL PAÍSES DE ANÁLISIS REFERENTE A IMPUESTO A LA HERENCIA, 69
2.4.1	<b>Legislación Tributaria del Estado Plurinacional de Bolivia, 69</b>
2.4.2	<b>Legislación Tributaria de la República Bolivariana de Venezuela, 70</b>
2.4.3	<b>Legislación Tributaria de España, 71</b>
<b>3</b>	<b>ANÁLISIS NORMATIVA TRIBUTARIA ECUADOR, 74</b>
3.1	CASO PRÁCTICO IMPUESTO A LA HERENCIA – CLASE MEDIA-ECONÓMICA, 74
3.1.1	<b>Aplicación de Normativa vigente, 78</b>
3.1.2	<b>Aplicación Normativa propuesta en Proyecto de Ley para la redistribución de la Riqueza, 80</b>
3.2	CASO PRÁCTICO IMPUESTO A LA HERENCIA – CLASE ALTA-ECONÓMICA, 81
3.2.1	<b>Aplicación de Normativa vigente, 85</b>
3.2.2	<b>Aplicación Normativa propuesta en Proyecto de Ley para la redistribución de la Riqueza, 86</b>
3.3	CAMBIO EN LA NORMATIVA DE IMPUESTO A LA RENTA SOBRE HERENCIAS, 86
3.4	ANÁLISIS DE EFECTO ECONÓMICO EN LA CLASE MEDIA DEL ECUADOR, 89
<b>4</b>	<b>ANÁLISIS DEL IMPUESTO A LA HERENCIA FRENTE A OTROS PAÍSES, 104</b>
4.1	ANÁLISIS DE OBJETO, 107
4.2	ANÁLISIS DE TARIFAS APLICADAS EN EL IMPUESTO, 108
4.3	ANÁLISIS DEL PLAZO, 111
4.4	ANÁLISIS DE EXENCIONES, 113
4.5	ANÁLISIS DE DEDUCCIONES, 115
4.6	ARGUMENTACIÓN, 115
<b>5</b>	<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES, 122</b>
5.1	CONCLUSIONES, 122
5.2	RECOMENDACIONES, 124
	<b>REFERENCIAS, 126</b>
	<b>ANEXOS, 130</b>
	Anexo 1: Recaudación del Servicio de Rentas Internas Consolidado 2015, 131
	Anexo 2: Recaudación Efectiva Impuesto a la Renta sobre Ingreso de Herencias 2014, 132
	Anexo 3: Recaudación Efectiva Impuesto a la Renta sobre Ingreso de Herencias 2015, 133
	Anexo 4: Estratos Socioeconómicos del Ecuador, 134
	Anexo 5: Bases Legales Impuesto a la Herencia de Bolivia, 135
	Anexo 6: Bases Legales Impuesto a la Herencia de Venezuela, 138
	Anexo 7: Bases Legales Impuesto a la Herencia de España, 146

**ÍNDICE DE TABLAS**

Tabla 1: Impuesto sobre Herencias Expresado en Suces, 26
Tabla 2: Impuesto sobre Herencias Expresado en Suces, 27
Tabla 3: Recaudación de Impuesto a la Herencia anual, 30
Tabla 4: Recaudación por Impuesto 2014, 35
Tabla 5: Cumplimiento de la Meta de Recaudación del Servicio de Rentas Internas, 36
Tabla 6: Tabla Tarifa impuesto a la Herencia 2015, 51
Tabla 7: Tarifa Impuesto a la Herencia 2016, 53
Tabla 8: Tarifa Impuesto a la Herencia (Herederos directos), 58
Tabla 9: Tarifa Impuesto a la Herencia (Resto de Casos), 59
Tabla 10: Rebajas Impuesto a la Herencia, 60
Tabla 11: Esquema de Tributación de Herencias de Residentes y No Residentes en España, 73
Tabla 12: Bienes Patrimoniales, 75
Tabla 13: Patrimonio a Recibir por Heredero, 76
Tabla 14: Gastos Deducibles, 77
Tabla 15: Determinación de Base Imponible, 78
Tabla 16: Tarifa impuesto a la Herencia 2016, 79
Tabla 17: Determinación de Base Imponible Proyecto de Ley, 80
Tabla 18: Impuesto a la Herencia (Herederos Directos), 81
Tabla 19: Impuesto a la Herencia (Herederos Indirectos), 81
Tabla 20: Bienes Patrimoniales (Clase Alta), 82
Tabla 21: Cálculo Porción por Heredero (Clase Alta), 83
Tabla 22: Gastos Deducibles (Clase Alta), 84
Tabla 23: Determinación de Base Imponible (Clase Alta), 85
Tabla 24: Determinación de Base Imponible Proyecto de Ley (Clase Alta), 86
Tabla 25: Detalle Impuesto a La Herencia (Clase Media), 96
Tabla 26: Detalle Impuesto a La Herencia (Clase Alta), 96
Tabla 27: Impuesto a la Herencia (Tasa Efectiva) - Clase Media, 98
Tabla 28: Impuesto a la Herencia (Tasa Efectiva) - Clase Alta, 99
Tabla 29: Incremento Tasa Efectiva Impuesto a la Herencia (Clase Media - Alta), 100
Tabla 30: Comparativo entre Países de Análisis – Tarifa, 108
Tabla 31: Comparativo entre Países de Análisis – Plazo, 112
Tabla 32: Comparativo entre Países de Análisis – Base Imponible Impuesto a la Herencia, 122

**ÍNDICE DE FIGURAS**

- Figura 1: Recaudación Histórica Impuesto a la Herencia, 30
- Figura 2: Recaudación de Impuesto a la Herencia por Provincia, 32
- Figura 3: Impuesto a la herencia creció 329%, 33
- Figura 4: Recaudación de Impuesto a la Herencia por Provincia 2015, 33
- Figura 5: Cumplimiento de Recaudación frente al PGE, 46
- Figura 6: Cumplimiento de Recaudación Presupuesto General del Estado, 47
- Figura 7: Pobreza – Ciudades Principales, 91
- Figura 8: Coeficiente de Gini, 92
- Figura 9: Coeficiente de Gini: Urbano, 93
- Figura 10: Coeficiente de Gini: Ciudades Principales, 93
- Figura 11: Impuesto a la Herencia (Tasa Efectiva) - Clase Media, 98
- Figura 12: Impuesto a la Herencia (Tasa Efectiva) - Clase Alta, 99
- Figura 13: Incremento Tasa Efectiva Impuesto a la Herencia (Clase Media - Alta), 100
- Figura 14: Incremento Impuesto a la Herencia USD Dólares Americanos (Clase Media), 102
- Figura 15: Incremento Impuesto a la Herencia USD Dólares Americanos (Clase Alta), 102
- Figura 16: Denominación del Impuesto a la Herencia, 105
- Figura 17: Análisis de Objeto, 107
- Figura 18: Ranking Impuesto a la Herencia, 118

## **RESUMEN EJECUTIVO**

El Impuesto a la Renta sobre Herencias, es un gravamen directo, personal y progresivo, cuyo hecho generador es la transmisión gratuita de bienes, derechos y obligaciones de una persona, que por causa de su fallecimiento son transmisibles a sus herederos o legatarios, ocasionando un incremento en su patrimonio y por consiguiente originando una obligación tributaria con el Fisco.

Sin embargo, se han determinado inconsistencias en la Ley de Régimen Tributario Interno, mismas que han dado oportunidad a la elusión y evasión en declaraciones del impuesto correspondiente sobre herencias por parte de los contribuyentes, motivo por el cual el 05 de Junio de 2015, el presidente de la República del Ecuador, el Eco. Rafael Correa Delgado, envió a la asamblea Nacional el Proyecto de Ley Orgánica para la redistribución de la Riqueza, el cual modifica a la Ley de Régimen Tributario Interno, planteando una reforma para evitar la elusión del Impuesto a la Renta sobre Herencias; El Proyecto de Ley ocasionó disconformidades en la población por alegaciones de afectación a la clase media del País, así como limitando la acumulación de patrimonio.

Con los antecedentes mencionados, en la presente tesis de titulación se conceptualizan términos utilizados por la Administración Tributaria como una guía para una mejor comprensión de la normativa y el Proyecto de Ley que expide la declaración y pago del Impuesto sobre la herencia.

Además se plantea el desarrollo de ejercicios prácticos comparativos entre la normativa vigente y el Proyecto de Ley propuesto por el Primer Mandatario, basados en casos ejemplificativos, los cuales servirán para determinar la afectación económico-social en la clase media del País, así como en su inversión.

Como complemento se ha desarrollado un análisis comparativo entre algunos países de la región y otro continente, con el objetivo de explorar el escenario de impuesto a la herencia que mantienen otros gobiernos en su legislación.

## INTRODUCCIÓN

El Impuesto a la Herencia es un gravamen aplicado a lo largo de la historia en un gran número de países, en su mayoría desarrollados. En la Sociedad Ecuatoriana se han efectuado varias transformaciones tanto políticamente como a nivel Fiscal durante su evolución como Republica, es por esta razón que determinar la introducción del Impuesto a la Herencia en el régimen tributario ecuatoriano, es algo complejo, sin embargo existen registros en los que constan que el impuesto sobre las herencias pudieron haber entrado en vigencia desde aproximadamente el 19 de Julio del año 1821.

Como ya se mencionó anteriormente, este impuesto es de común aplicación en varios países, entre los cuales se encuentran Estados Unidos, Reino Unido, Japón, España, Francia, Suecia, entre otros. Sin embargo, este impuesto no solamente se lo puede encontrar en países desarrollados, sino también en algunos pertenecientes a nuestra región, por ejemplo: Brasil, Uruguay, Bolivia y Chile.

Ecuador, actualmente está atravesando un momento de incertidumbre en lo que se refiere al Impuesto a Herencia; el viernes 5 de Junio de 2015, el primer mandatario, envió un proyecto de Ley a la Asamblea Nacional en el cual se establece la tabla para Impuesto sobre herencias de hasta 47.5% para herederos directos y 77.5% para herederos indirectos, mismo que ha originado descontento, ira e indecisión en los contribuyentes que serán sujetos a este tipo de impuesto.

Sin duda alguna, se trata de una tensión generada entre la política y los intereses empresariales mantenidos por un sector específico de la sociedad; la razón, se establece en el que el Presidente de la República argumenta que el 2% de las familias ecuatorianas concentran el 90% de las grandes empresas del País, por lo que esta es una de las fuentes de Inequidad en el Ecuador y en el mundo. Lo que se pretende eliminar con esta reforma, es a los grandes conglomerados que generan dinastías, es decir, las empresas y grupos familiares que adquieren recursos en manera desmedida.

Observado los inconvenientes y la incertidumbre que ha surgido en los contribuyentes por la supuesta implementación un nuevo sistema de cálculo referente al Impuesto a la Herencia, se propone el análisis del impuesto a la renta sobre herencias, propuesto en el Proyecto de Ley Orgánica de Justicia Tributaria para la Redistribución de la Riqueza, como respuesta al desconocimiento e inseguridad que tienen los Sujetos Pasivos sobre el tema.

Actualmente es necesario brindar una guía, por medio del estudio del Impuesto a la Herencia en propuesta, en el cual los Contribuyentes que pertenecen a la clase medio- económica del País, puedan aclarar las dudas generadas, con el fin de determinar la afectación o no a su nivel económico, así como de inversión.

# 1 INTRODUCCIÓN AL IMPUESTO E IMPUESTO A LA HERENCIA

## 1.1 IMPUESTO

### 1.1.1 Definición de Impuesto

El Servicio de Rentas Internas, en su portal de Educación Virtual dispone que: Impuestos son aquellos tributos exigidos por el Estado en virtud de su potestad de imperio, sin que exista una contraprestación y que el contribuyente se ve obligado a pagar por encontrarse en el caso previsto por la disposición legal que configura la existencia del tributo.

El impuesto es un tipo de tributo que obligatoriamente para los contribuyentes que forman parte del régimen impositivo de la nación, tiene carácter pecuniario; de esta manera se obtienen los recursos necesarios, mismos que administrados a través del Estado, cubren gastos de inversión pública en beneficio de la población, con la finalidad de consagrar el principio de equidad y ser solidarios socialmente.

Sin embargo, esto no siempre es tenido en cuenta al imponer un impuesto ni otra clase de tributo, debido a que se priorizan otras causas, como pueden ser las de aumentar la recaudación, disuadir la compra de determinado producto o

fomentar o desalentar determinadas actividades económicas. (Enciclopedia Financiera, 2015).

Los impuestos se fundamentan en los criterios clásicos de rendimiento e igualdad, es decir, este tipo de obligaciones fiscales deben lograrse sobre una base de universalidad, con la finalidad de que todos cumplan con el pago de sus obligaciones, originando así la recaudación de fondos necesarios y suficientes para el funcionamiento del Estado.

Adicional a lo mencionado anteriormente, se espera que los Sujetos Pasivos no posean la intención de evadir o eludir impuestos, puesto que de ser el caso, el propósito de igualdad del Impuesto, así como la finalidad de redistribuir la riqueza, se encontrarían en discusión, asumiendo que para cumplir con este criterio, los contribuyentes deberían aportar en función y proporción a su nivel de ingresos, sin distorsionar información al momento de liquidar el impuesto.

### **1.1.2 Tipos de Impuesto**

Según el portal web del SRI, los impuestos se clasifican en:

- a) Impuestos Directos e Indirectos.
- b) Impuestos Reales y Personales.
- c) Impuestos Internos y Externos.
- d) Impuestos Ordinarios y Extraordinarios.
- e) Impuestos Proporcionales y Progresivos.

**Impuestos Directos:** Son aquellos en los que el contribuyente establecido en la ley recibe la carga del impuesto, siendo imposible trasladarlo a una tercera persona. Son generalmente impuestos que pagan los contribuyentes por los ingresos que reciben y en base a situaciones particulares de cada uno de ellos.

Ejemplo: el impuesto a la renta

**Impuestos Indirectos:** Impuestos indirectos son aquellos en los cuales el contribuyente establecido en la ley puede trasladar el pago del impuesto a una tercera persona. Aquí todos tienen el mismo tratamiento cualquiera que sea su situación económica particular.

Ejemplo: el impuesto al valor agregado (IVA) tiene un tipo general del 12% que se tiene que pagar cuando se realiza el hecho imponible, la compra del bien o servicio.

**Impuestos Reales:** Son aquellos que directamente gravan un objeto o hecho, prescindiendo de la situación de su titular.

Es decir, los impuestos Reales gravan los bienes o el hecho objetivamente, con independencia de la capacidad contributiva o circunstancias personales del sujeto que adquiere el bien gravado.

Ejemplos: Impuesto a los Consumos Especiales, “ICE” (consumo de cigarrillos, cerveza, entre otros) e Impuesto predial.

**Impuestos Personales:** Son los que gravan a las personas sobre la base de su capacidad contributiva o económica.

Los impuestos personales gravan el conjunto de las rentas de cada contribuyente, procurando determinar las circunstancias personales y familiares de cada sujeto pasivo (cargas familiares, deducciones, entre otros)

*Ejemplo:* Impuesto a la renta.

**Impuestos Internos:** Son aquellos que operan dentro de una determinada circunscripción territorial y sirven especialmente para medir y controlar el comercio de un país y, en general, su actividad económica.

Una característica adicional de los impuestos internos, es que se recaudan dentro del territorio nacional; provincias, municipios, cantones de cada país.

*Ejemplos:* el IVA, el ICE, patentes municipales, impuesto del 1.5 por mil sobre los activos, impuesto predial, entre otros.

**Impuestos Externos:** Son los que se establecen a nivel de frontera de un país, y sirven para controlar el comercio internacional. En general son aquellos que se obtienen en todos los lugares en donde se verifican operaciones de comercio exterior.

El objetivo de los impuestos externos en el Ecuador es el controlar la balanza comercial del país, y de manera indirecta promover el consumo de productos de

fabricación nacional, evitando la salida de divisas del país y contribuir al avance económico del mismo.

*Ejemplo:* Impuestos a las importaciones (Impuesto a la salida de divisas, aranceles, fodinfa, salvaguardas, entre otros) y a las exportaciones (Impuesto único a la producción y exportación bananera).

**Impuestos Ordinarios:** Son aquellos que siempre y en forma normal constan en los Presupuestos Generales del Estado, que periódicamente se los recauda (año tras año), y que sirven para financiar las necesidades de la población y tienen el carácter de regulares.

*Ejemplo:* los impuestos a la renta, al valor agregado, a los consumos especiales, etc.

**Impuestos Extraordinarios:** Son aquellos que se establecen por excepción, debido a motivos de orden público y en casos de emergencia nacional.

Adicionalmente se considera que los impuestos extraordinarios son aquellos que no son incorporados al sistema tributario de manera definitiva, sino que los mismos se establecen de manera temporal o por un tiempo determinado.

*Ejemplo:* Impuesto por guerra del Paquisha, Impuesto por desastre de la Josefina; actualmente a causa del desastre ocurrido el 16 de abril del 2016 en la costa ecuatoriana, el Primer Mandatario puso en discusión ante la Asamblea

Nacional como medida extraordinaria el aumento de dos puntos porcentuales al IVA, elevándose al 14%, y la contribución del 3% sobre las utilidades y el 0,9% sobre el patrimonio de personas naturales superior a un millón de dólares, mismas que serán tributadas por una sola vez y con vigencia de un año.

**Impuestos Proporcionales:** Son aquellos en los que la cuota representa siempre la misma proporción de la base impositiva.

Es aquel que cuya tasa es fija o uniforme, es decir, esta no crece según la cuantía del hecho gravado, sin embargo es expresado porcentualmente respecto del mismo. Esto implica que, si la cuantía es alta o baja, el porcentaje que el Estado exige como impuesto se mantiene.

*Ejemplo:* el 12% del impuesto al valor agregado, o el 22% de Impuesto a la Renta que pagan las sociedades.

**Impuestos Progresivos:** Son aquellos en los que la cuota del impuesto respecto de la base, aumenta al aumentar la base.

En la República del Ecuador, los impuestos progresivos son aplicados con el objetivo de fomentar y mantener la equidad tributaria en la nación, por lo que, en medida que la capacidad económica de los contribuyentes crece, al igual crecerá el porcentaje o fracción de impuesto que el Estado exige en cobranza, procurando de esta manera cumplir con la justa redistribución de las rentas y de la riqueza que se establece en la Constitución de la República.

**Ejemplo:** el impuesto a la renta que se aplica a las personas naturales viene determinado por una tabla progresiva de acuerdo al tramo de renta que le corresponda, con un mínimo exento para rentas inferiores a 11.170 USD y un máximo del 35% para rentas superiores a 113.940 USD para el 2016.

De igual manera se puede ejemplificar el Impuesto a la renta sobre herencias, donaciones y legados como un impuesto de carácter progresivo.

### **1.1.3 Elementos del Impuesto**

Con el objeto que un impuesto sea funcional dentro de un régimen tributario, es importante mencionar, que el mismo se apoya en varios elementos, los cuales son considerados principios básicos o fundamentales en materia Tributaria, varios de los elementos del impuesto se encuentran conceptualizados dentro de la legislación fiscal que rigen al país.

Entre los elementos más importantes del impuesto, se mencionan los siguientes:

#### **1.1.3.1 Hecho Generador**

El artículo 16 del Código Tributario dispone lo siguiente:

**Art. 16.- Hecho generador.-** Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

El hecho generador es el parámetro de referencia por el cual un gravamen se puede identificar plenamente y se diferencia de otro, por lo que el hecho generador constituye la situación que motiva y da origen a la obligación tributaria.

De acuerdo a lo dispuesto en el Código Tributario, se entiende como Obligación tributaria lo siguiente:

**Art. 15.- Concepto.-** Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley. (Código Tributario, 2014)

#### 1.1.3.2 Sujetos de la Obligación Tributaria

Uno de los elementos que intervienen en la obligación tributaria son los sujetos, los cuales son Activo y Pasivos:

##### 1.1.3.2.1 Sujeto Activo

El Art. 23 del Código Tributario establece que “sujeto activo es el ente público acreedor del tributo”.

En Ecuador actúan como ente acreedor del tributo, el Estado, Municipios, Consejos Provinciales, o cualquier institución merecedora de un determinado gravamen. Por ejemplo en el caso de recaudación de tasas o contribuciones distritales, se considera como sujeto activo a los municipios correspondientes a cada distrito del país.

Los sujetos activos tiene el derecho de exigir a los sujetos pasivos la suma pecuniaria de los tributos, por lo que el sujeto activo es la entidad que dispone de los recursos recaudados bajo el concepto de impuestos, con la finalidad de invertirlos en obras públicas y de beneficio social.

Es importante mencionar que, el Estado administra la recaudación de los impuestos nacionales por medio del Servicio de Rentas Internas, la cual es una entidad técnica y autónoma que tiene la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por Ley mediante la aplicación de la normativa vigente. Su finalidad es la de consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. (G&G Asesores en Tributación en el Ecuador, s.f.)

### 1.1.3.2.2 Sujeto Pasivo

Entendemos como sujetos pasivos a todas aquellas personas naturales o legalmente constituidas que están obligadas al pago de determinado impuesto o tributo en los términos determinados por la Ley producto de un hecho generador, los mismos que deben cumplir con obligaciones formales como declarar sus impuestos, informar sobre sus operaciones a la Administración Tributaria, reportar información complementaria y conservar la documentación pertinente que respalde las actividades económicas realizadas.

En complemento al concepto de sujeto pasivo, El Art. 24 del Código Tributario establece: “es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable”.

#### **Contribuyente**

**Art. 25.- Contribuyente.-** Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas. (Código Tributario, 2014)

**Responsable.**

**Art. 26.- Responsable.-** Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario. (Código Tributario, 2014)

El sujeto pasivo, puede ser considerado como responsable por:

- Representación
- Adquirente o sucesor
- Agente de retención, y
- Agente de percepción.

### 1.1.3.3 Tarifa

Tarifa tributaria es aquella cifra expresada generalmente en forma porcentual, la cual es fijada oficialmente por parte del Estado a través de su función legislativa, se aplica sobre la base gravable originada por el hecho generador realizado por una persona, sea esta natural o jurídicamente constituida, en virtud de definir el valor a pagar de un determinado impuesto.

#### 1.1.3.4 Base Imponible

Uno de los elementos tributarios es la base imponible, misma que se define como el monto resultante del hecho generador sobre el cual se determina la obligación tributaria y se aplica la tarifa de impuesto correspondiente, establecido en la normativa legal respectiva, con la finalidad de determinar el gravamen que debe ser pagado.

En complemento a lo mencionado anteriormente citamos lo que dispone el artículo 16 de la Ley de Régimen tributario Interno; En general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

#### 1.1.3.5 Cuantía del Tributo

La cuantía del tributo o impuesto, hace referencia a aquella cantidad que constituye el objeto de la obligación tributaria, la cual puede ser un monto fijo o el resultado de multiplicar la tarifa impositiva por la base imponible.

En síntesis la cuantía del tributo corresponde al importe resultante de la forma o cálculo que se utiliza, en función de establecer el valor a pagar del gravamen.

### 1.1.3.6 Exenciones

La exención consiste en un privilegio conforme a lo establecido por el Gobierno o la Ley, que excluyen del pago de un impuesto por un sujeto pasivo, que sin esta exención sí pagaría el impuesto. (Debitoor, 2012)

Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social. (Código Tributario, 2014)

Conforme a que establece el artículo 32 – Previsión en Ley del Código Tributario, es importante mencionar que sólo mediante disposición expresa de ley, se podrá establecer exenciones tributarias. En ellas se especificarán los requisitos para su reconocimiento o concesión a los beneficiarios, los tributos que comprenda, si es total o parcial, permanente o temporal.

Por lo tanto, es facultad de la ley, establecer, modificar o extinguir exenciones, por lo que dicha función es exclusivamente del Estado, en consecuencia no hay tributo, ni sus derivados sin ley.

No obstante el artículo 34 del Código Tributario establece lo siguiente:

**Art. 34.- Derogatoria o modificación.-** La exención, aun cuando hubiere sido concedida en atención a determinadas situaciones de hecho, podrá ser modificada o derogada por ley posterior.

Sin embargo, la concedida por determinado plazo, subsistirá hasta su expiración.

#### 1.1.3.7 Deducciones

La deducción es el derecho que tiene el contribuyente de disminuir ciertos gastos a los ingresos imputables para el cálculo de un impuesto; ante ello, la legislación ecuatoriana define los escenarios que se tomarán como deducciones para liquidar el impuesto en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta al impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2015)

#### **1.1.4 Fines de los Impuestos**

Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional. (Código Tributario, 2014)

En virtud de la cita anteriormente realizada, los impuestos constituyen una parte importante dentro del Presupuesto General del Estado, puesto que contribuye al funcionamiento económico – social de un país, al ser fuente de ingresos del mismo. De esta manera, a efectos clasificatorios, se pueden identificar los siguientes fines del impuesto, los cuales Hernán Merino, propone en su obra *“Política tributaria interna, recaudación y presión fiscal”*:

- 1) **Redistribución del ingreso.-** Uno de los puntos fundamentales de un sistema impositivo es lograr redistribuir el ingreso en favor de un sector o grupo social que se alcanza cuando se logran reducir todos aquellos efectos negativos que generan los mercados en la economía a través de la aplicación de impuestos al ingreso a tasas progresivas.
- 2) **Mejorar la eficiencia económica.-** Otro punto fundamental para el sistema impositivo es lograr la eficiencia económica corrigiendo ciertas fallas del mercado.
- 3) **Proteccionistas.-** Pueden tener fines proteccionistas a fin de favorecer algún sector muy importante de la nación o que se tenga como objetivo impulsar.
- 4) **De fomento y desarrollo económico.-** Los impuestos tienen un papel fundamental en el desarrollo económico del país o de alguna región en particular a través de los recursos que se obtienen que se pueden destinar a fomentar a algún sector económico particular, a través de un impuesto sobre el consumo de un producto mediante el cual se pretenda financiar la consecución de una obra pública.

Según Mariano A. Ricciardi en su obra “El rol del estado y el dilema entre eficiencia y equidad” analiza el fin de los tributos y concluye que la doctrina moderna reconoce ampliamente que los tributos, no solo atienden a la finalidad recaudatoria, sino a otras finalidades no recaudatorias a las cuales llama **Extra-fiscales**. Por lo que actualmente, es extraño hallar figuras tributarias en que el elemento fiscal y el extra-fiscal no aparezcan en una u otra medida combinados.

De esta manera podemos identificar notoriamente que los Impuestos en esencia mantienen fines fiscales, extra-fiscales y mixtos, según el objeto para los cuales fueron impuestos por Ley:

**1) Fines fiscales:** Se enfoca en realizar recaudaciones a través de los impuestos y demás tributos para costear los diversos servicios públicos que requieren ser ejecutados para satisfacer las necesidades de la sociedad. Como ya se ha mencionado anteriormente, en el presente trabajo de investigación, la función de administrar y recaudar los tributos es competencia del Servicio de Rentas Internas, su mandato es contribuir a la construcción de ciudadanía fiscal, mediante la concientización, la promoción, la persuasión y la exigencia del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios y valores, así como de la Constitución y la Ley; de manera que se asegure una efectiva recaudación destinada al fomento de la cohesión social. (G&G Asesores en Tributación en el Ecuador, s.f.)

**2) Fines extra-fiscales:** Satisfacen un interés público específico, de manera directa, por lo cual bajo el concepto de este fin, los impuestos se enfocan

primordialmente en el bienestar social, ya sea para mejorar la actividad de determinados sectores económicos, estimular la producción, consumo y exportación de productos nacionales, crear fuentes de empleo, así como también el crear una cultura de salud, fomentando el no consumo de varios productos considerados nocivos para la salud del ser humano. Un buen ejemplo es el impuesto al consumo de cigarrillos y bebidas alcohólicas

- 3) Fines mixtos:** Estos combinan el financiamiento para la ejecución de obras de servicio público con los intereses públicos, los cuales buscan cumplir con el mandato de la Constitución de la República del Buen Vivir para el pueblo.

### **1.1.5 Principios Generales de los Impuestos**

Los principios tributarios son aquellas directrices que exponen las normas y reglas jurídicas, relativos a la imposición y recaudación de los tributos, por tal motivo la existencia de principios impositivos es básica en todo Estado de derecho, puesto que estos determinan como se han de establecer los impuestos el país, según el ordenamiento jurídico reflejado en la Constitución de la Republica.

El Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador dispone: “el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”.

Por su parte el Artículo 5 del Código Tributario concluye que: “el régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”.

Según el Dr. Vicente Analuisa y de acuerdo a lo anteriormente citado, se pueden profundizar los principios fundamentales que el sistema tributario debe cumplir, a mencionar los siguientes:

**1) Principio de Generalidad.-** Implica que no haya discriminaciones arbitrarias a la hora de imponer los tributos, y que éstos alcancen a todos aquellos comprendidos en las mismas circunstancias. No significa que todas las personas deben pagar impuestos, ni todos en la misma proporción, sino que todos aquellos que estén comprendidos en los supuestos contemplados en la norma legal soporten la imposición sin excepciones injustas. Esto no significa que no puedan concederse legalmente exenciones o rebajas, pero por motivos fundados. Aquellas personas sin capacidad contributiva no deben pagar impuestos, y quienes más tienen deben abonar más. El principio de igualdad y el de progresividad deben conjugarse con el de generalidad para que la carga impositiva cumpla además con el principio de justicia. (La Guía del Derecho, 2000)

**2) Principio de Progresividad.-** Este principio hace referencia al reparto de la carga tributaria entre los sujetos pasivos obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen, es decir, la progresividad en un sistema tributario se logra en la medida que los impuestos directos logren una

mayor recaudación que los impuestos indirectos, ya que éstos últimos no distinguen la capacidad económica del individuo.

- 3) Principio de Eficiencia.-** El sistema tributario debe incorporar herramientas que posibiliten un manejo efectivo y eficiente de la administración y recaudación de los tributos, que establezcan tributos justos y que el gravamen a pagar del contribuyente sea sobre su verdadera capacidad para contribuir.
- 4) Principio de Simplicidad Administrativa.-** Este principio determina la obligatoriedad de la Administración Tributaria, de brindar al contribuyente, las facilidades necesarias al momento de pagar sus obligaciones tributarias; la Administración Tributaria para el cumplimiento de este principio ha venido innovando los sistemas de Tributación con la finalidad de propiciar al contribuyente un ahorro de recursos y sobre todo de tiempo, una muestra de ello es que se eliminó la declaración física por la declaración electrónica, evitándose la compra de formularios.
- 5) Principio de Irretroactividad.-** El régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber tributos posteriores con efectos retroactivos, por ende, la Ley tributaria no tiene carácter retroactivo, en forma más sencilla y espontánea el presente principio permite que el resto de leyes, sus reglamentos, de carácter general, rigen exclusiva y obligatoriamente para el futuro.
- 6) Principio de Equidad.-** La aplicación de este principio tiene como finalidad que la obligación tributaria se realice de forma justa y equilibrada entre todos los ciudadanos, acorde con su capacidad económica.

La Equidad se presenta ante la imparcialidad existente a la hora de exigir el pago de la obligación tributaria, por la forma y proceso jurídico por el cual se resuelven los incidentes propuestos sea por la vía administrativa o judicial.

**7) Principio de Transparencia.-** Dando estricto cumplimiento a este principio el Estado y por ende la Administración Tributaria, tendrá como obligación el hacer asequible y publica la información sobre su gestión, entendiendo como tal a la información que hace relación a su gestión, mas no hacer pública la información de los contribuyentes.

**8) Principio de Suficiencia Recaudatoria.-** Este principio está orientado a que el Estado o Administración Tributaria debe tener en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público.

Al referirnos a la de suficiencia recaudatoria cabe hacer un pequeño análisis, al existir una cultura tributaria en los contribuyentes, incrementando los niveles de recaudación, como un compromiso moral y social y mas no como un mecanismo coercitivo de recaudación, solo ahí podríamos decir que se ha cumplido con este principio lo que se revertiría a los habitantes, en la dotación de servicios de educación, vivienda, salud, vialidad, etc.

**9) Principio de Legalidad.-** Este principio le da la facultad de establecer, modificar, extinguir o exonerar tributos exclusivamente al Estado, significa que no hay tributos sin Ley; de esta manera este principio exige que solamente por medio de acto legislativo se pueda facultar la creación de impuestos a

través de la Asamblea Nacional. Por lo tanto el sujeto pasivo se encuentra estrictamente obligado a liquidar su impuesto según lo dictaminado en la Ley.

**10) Principio de Igualdad.-** En primer lugar que este principio rige la vida jurídica del Estado de forma general, propiciando la igualdad de todos ante la Ley.

En segundo lugar este principio determina que una vez establecida la igualdad de las personas ante la ley, según sus condiciones, estarán sometidas a un régimen tributario en iguales condiciones.

Es decir en Derecho Tributario conforme ha evolucionado, ha perfeccionado el criterio de igualdad, ya que va más allá de definirlo de forma general, sino que topo un aspecto importantísimo como lo es la capacidad y realidad económica del contribuyente

**11) Principio de Proporcionalidad.-** Este principio determina que la obligación tributaria deberá ser fijada tomando en consideración la capacidad de contribuir de la persona, esto es a mayor capacidad contributiva, mayor gravamen establecido como obligación tributaria.

Para una correcta aplicación de este principio se debe tomar en cuenta que para considera a un tributo como proporcional, no se debe analizar la tarifa sobre la base imponible, si no que la base imponible este correctamente determinada como manifestación de riqueza y por ende como capacidad contributiva. (Analuisa, 2011)

## 1.2 IMPUESTO A LA HERENCIA

### 1.2.1 Concepto

El Impuesto a la Herencia es un gravamen, el cual se lo ha venido aplicando a lo largo de la historia en un gran número de países, que son generalmente desarrollados.

Es un tributo, el cual desde el punto de vista técnico, se trata de un impuesto directo, personal y progresivo que grava la transmisión gratuita de bienes, derechos y obligaciones de una persona, que por causa de su fallecimiento son transmisibles a sus herederos o legatarios, ocasionando así un incremento en su patrimonio, entre las cuales, además de las herencias, están incluidas las donaciones, los legados, entre otros ingresos.

### 1.2.2 Objetivo del Impuesto a la Herencia

El objetivo del impuesto a la herencia es pretender incluir mecanismos de equidad para promover la redistribución de la riqueza, mecanismos que prevengan y eviten la elusión y evasión fiscal del impuesto a la renta sobre las herencias y establecer incentivos para la democratización del capital a favor de los trabajadores. (Presidencia de la República del Ecuador, 2015)

### **1.2.3 Introducción histórica del Impuesto a la Herencia**

La historia del Impuesto a la Herencia se remota desde el siglo XIX, cuando la República de Ecuador pertenecía a la Gran Colombia, misma que fue creada en 1819 con la unión de Nueva Granada; durante la vigencia de esta constitución, en 1821 se dicta la primera Ley en materia de imposiciones, en la cual se establecía un cierto gravamen a las herencias, legados y donaciones, con el objetivo de obtener los recursos suficientes para aumentar los fondos destinados a la libertad de partos, manumisión y la abolición del tráfico de esclavos; es pertinente aclarar que esta Ley gravaba patrimonios estableciendo rentas para diversos fines; por lo que los esclavos, desde el punto de vista jurídico eran considerados como propiedad privada, al estar sujetos a la voluntad y albedrío de su dueño.

Después de casi 100 años de realizar varias promulgaciones de Resoluciones que modificaban el porcentaje o el impuesto que grava a las herencias; en 1910 se dicta un impuesto para la Defensa Nacional para lo cual se establece un timbre móvil patriótico, el mismo que debía adherirse en actuaciones judiciales y en cada una de sus hojas, en este caso en las hojas de los testamentos.

Con estas leyes de timbres, indirectamente se estaba gravando en buen porcentaje a las testamentarias, por lo que se consideraría un impuesto más que esta gravando a las herencias.

Para el año 1918, el 17 de Octubre se dicta una Ley que es sancionada por el Ejecutivo el 21 del mismo mes, con el fin de incrementar fondos para la

construcción de planteles escolares, esta Ley gravaba exclusivamente los legados, fideicomisos y encargos secretos y confidenciales en las cuantías y porcentajes siguientes:

- Hasta 10.000,00 sucres el 2%
- De 10.000,00 sucres en adelante el 5%.

Dos años después (1920), el Congreso elabora un proyecto de Ley establece un impuesto progresivo sobre las Herencias, legados y donaciones, este proyecto es objetado por parte del Ejecutivo, puesto que considero que el mismo era inoportuno, complejo, oscuro e inconveniente para esa época, no obstante, ante la insistencia del Congreso, el ejecutivo ordeno la ejecución el 28 de Octubre del mismo año.

El 24 de Julio de 1921, establecido por Ley en el Registro Oficial N° 240, se aplica la siguiente escala de porcentaje a las herencias:

Para hijos, cónyuges y padres:

**Tabla 1: Impuesto sobre Herencias Expresado en Sucres**

Desde	Hasta	Porcentaje Aplicable
10.000	50.000	0.5%
50.000	100.000	1%
100.000	200.000	1.5%
200.000	500.000	2%
500.000	1.000.000	2.5%
1.000.000	En adelante	3%

Este gravamen se reduciría a la mitad, si los descendientes eran cinco o más, y el valor de la progresión incoaba desde los 40.000,00 sucres.

Los llamados a la sucesión hasta el sexto grado, debían pagar los siguientes impuestos:

**Tabla 2: Impuesto sobre Herencias Expresado en Sucres**

Desde	Hasta	Porcentaje Aplicable
10.000	20.000	3%
20.000	50.000	4%
50.000	100.000	5%
100.000	200.000	6%
200.000	500.000	7%
500.000	1.000.000	8%
1.000.000	En adelante	10%

En caso que los herederos se encuentren ulterior al sexto grado y extraño, deberían pagar el doble de impuestos según la tabla indicada anteriormente.

Mientras que los parientes no legítimos que se encuentren dentro de sexto grado, debían pagar el doble del impuesto establecido, según el caso en el que se encuentren.

Estas tablas eran aplicables solamente para el caso de sucesiones testamentarias; para las sucesiones intestadas o abintestato, el impuesto fijado según las escalas precedentes, era el doble, excepto para los hijos, cónyuge y padres.

El 14 de Octubre de 1924, según el Registro Oficial N° 36, se reforma la Ley sobre la Herencia, en cuanto al nombramiento de un perito para el avalúo de los

bienes, y una vez aprobados los inventarios judicialmente se podía iniciar la acción coactiva.

La Junta de Gobierno Provisional, el 7 de Septiembre de 1925, mediante reforma publicada en el Registro Oficial N° 49, hace referencia a la aplicación de impuesto a los colaterales en cuarto, quinto y sexto grado, quienes deberían pagar el doble del impuesto establecido en la Ley de 1920, así como los colaterales pertenecientes después del sexto grado y extraños, deberían pagar el triple del impuesto dispuesto en la Ley, destinando la recaudación de estos recursos, a los fondos comunes del Estado.

Mediante el Registro Oficial N° 57, publicado el 27 de Noviembre de 1925, se aclaran que están derogados los impuestos a las herencias, quedando solo 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.

En base a lo mencionado anteriormente, es de importancia aclarar que la Ley de Herencias está vigente desde 1927 y se realizó una reforma en 2008 a través de la Ley de Equidad, en donde se establecieron porcentajes que van desde el 0% hasta el 35% para las herencias, donaciones o legados cuya base imponible supere los \$ 68 mil (la base se actualiza anualmente conforme a la inflación). (Diario El Telégrafo, 2015)

Durante el transcurso del tiempo, la Ley de Impuesto sobre herencias, legados y donaciones ha sido modificada en varios aspectos relacionados a la forma de

recaudación del impuesto, tramites de aprobación para la liquidación del impuesto, interpretaciones sobre la Ley, entre otros temas de la materia.

Sin embargo, el 5 de Junio de 2015, el Ejecutivo de Ley envió a la Asamblea Nacional el Proyecto de Ley Orgánica de Justicia Tributaria para la Redistribución de la Riqueza, en el cual se propone modificar varios aspectos que intervienen en la Liquidación del impuesto a la Renta sobre Herencias, a mencionar las siguientes:

El proyecto de ley establecería una base imponible de 100 salarios básicos unificados (\$36.600 para el año 2016), pues se considera que es equivalente al valor de una casa de interés social.

La autoridad tributaria aclaró que el cónyuge no paga ningún tipo de impuesto porque por derecho le corresponde el 50% de los bienes adquiridos dentro de la sociedad conyugal. El 50% restante se divide para el total de herederos, que en orden de privilegio van así: hijos, nietos y demás familiares.

La tabla que se incluiría en el proyecto de ley fija porcentajes que van desde el 0% hasta el 47.5% y el 77,5% y que se aplicarán por montos y por heredero.

La directora general del SRI, Economista Ximena Amoroso Iñiguez, recordó que uno de los principales objetivos del proyecto de Ley de las Herencias (como se denominaría) será evitar que grandes grupos económicos usen fideicomisos para eludir sus obligaciones tributarias. (Diario El Telégrafo, 2015)

### 1.2.4 Recaudación del Impuesto a la Herencia frente a otros Tributos

**Tabla 3: Recaudación de Impuesto a la Herencia anual**

CONCEPTO	Año	TOTAL ANUAL	TOTAL IR RECAUDADO	% DE REPRESENTACIÓN
<i>Herencias, Legados y Donaciones</i>	2007	3.257,42	1.740.848,92	0,19%
	2008	3.199,01	2.369.246,84	0,14%
	2009	2.798,71	2.551.744,96	0,11%
	2010	4.909,07	2.428.047,20	0,20%
	2011	2.872,80	3.112.113,00	0,09%
	2012	6.026,13	3.391.236,89	0,18%
	2013	9.023,39	3.933.235,71	0,23%
	2014	10.691,09	4.273.914,50	0,25%
	2015	28.830,17	4.833.112,43	0,60%
<b>TOTAL</b>		<b>71.607,79</b>	<b>28.633.500,46</b>	

Ver Anexo 1.



**Figura 1: Recaudación Histórica Impuesto a la Herencia**

**Fuente:** (Servicio de Rentas Internas - SRI)

La recaudación en 2014 por el impuesto a las herencias fue de \$10,6 millones, lo que representa el 0,05% del PIB, por lo que el Gobierno insiste en que la reforma tiene un fin de utilidad social y no recaudatorio.

El SRI estableció que el impuesto se cobra con base a los avalúos catastrales para bienes inmuebles y los fijados por la Agencia Nacional de Tránsito (ANT) en el caso de vehículos, pese a que el avalúo comercial pueda ser superior.

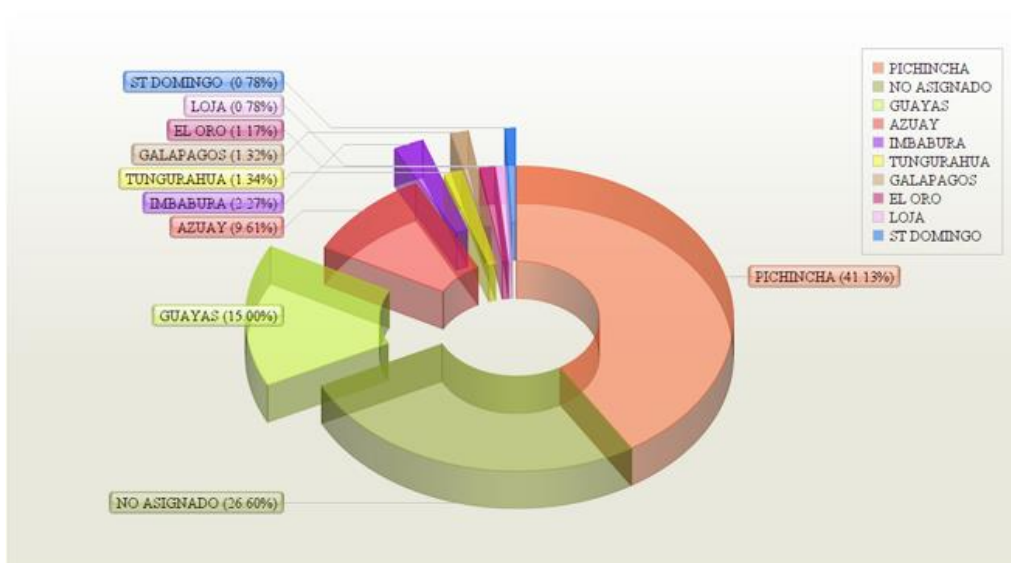
El año pasado el Servicio de Rentas Internas (SRI) recaudó por concepto de herencias, legados y donaciones un total de \$ 10,6 millones.

Las provincias que generan más recursos al Estado por este impuesto son

- Pichincha (\$ 4,2 millones),
- Guayas (\$ 1,5 millones),
- Azuay (\$ 1 millón),
- Imbabura (\$237.402) y
- Tungurahua (\$140.414).

Ciudades como

- Cuenca (\$ 921.861)
- Guayaquil (\$ 771.779).
- Samborondón (\$ 766.962)



**Figura 2: Recaudación de Impuesto a la Herencia por Provincia**

Fuente: (Servicio de Rentas Internas - SRI)

Ver Anexo 2.

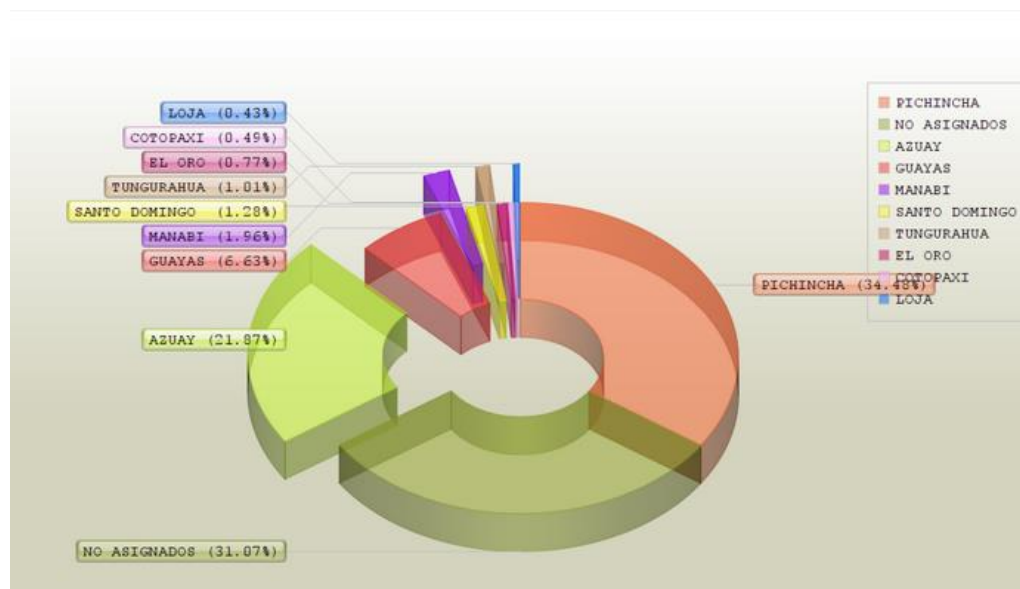
Sin embargo la recaudación del impuesto a las herencias, donaciones y legados registró un crecimiento del 329%, comparando enero y septiembre del 2014 (\$ 5,79 millones) y el mismo periodo del 2015 (\$ 24,86 millones), según cifras del Servicio de Rentas Internas (SRI). (Diario El Universo, 2015)



**Figura 3: Impuesto a la herencia creció 329%**

Fuente: (Diario El Universo, 2015)

Reiterando como resultado que la provincia de Pichincha es la localidad con mayor recaudación de Impuesto sobre la Herencia del País.



**Figura 4: Recaudación de Impuesto a la Herencia por Provincia 2015**

Fuente: (Servicio de Rentas Internas - SRI)

Ver Anexo 3.

Parte de estos montos, que van a las cuentas fiscales cada vez que un patrimonio se transfiere a los herederos, fueron considerados por el Gobierno puesto que serían una herramienta capaz de aportar a la lucha contra la desigualdad.

Actualmente, según el Servicio de Rentas Internas, la herencia en Ecuador se grava a partir de los \$ 71.200 con un 5% que deben pagar los herederos al momento de la transferencia de los bienes.

Tabla 4: Recaudación por Impuesto 2014

CONCEPTOS		META PGE 2014	RECAUDACIÓN ENERO DICIEMBRE 2013	RECAUDACIÓN ENERO DICIEMBRE 2014	CUMPLIMIENTO META	CRECIMIENTO NOMINAL 2014/2013	PARTICIPACIÓN DE LA RECAUDACIÓN 2014
<b>TOTAL NETO (5)</b>		<b>12.842.621.356</b>	<b>12.513.479.838</b>	<b>13.313.491.452</b>	104%	6%	
Devoluciones (2)		(295.326.000)	(244.242.336)	(303.325.741)	103%	24%	
<b>TOTAL EFECTIVO</b>		<b>13.137.947.356</b>	<b>12.757.722.174</b>	<b>13.616.817.193</b>	104%	7%	
<b>INTERNOS</b>	<b>TOTAL IMPUESTOS INTERNOS</b>	<b>10.786.373.385</b>	<b>10.492.611.312</b>	<b>11.393.932.778</b>	106%	9%	84%
	Impuesto a la Renta Recaudado	4.086.496.543	3.933.235.713	4.273.914.487	105%	9%	
	Retenciones Mensuales	2.636.685.164	2.474.831.991	2.660.576.304	101%	8%	
	Anticipos al IR	358.902.739	341.646.704	380.632.600	106%	11%	
	<b>Saldo Anual</b>	<b>1.090.908.640</b>	<b>1.116.757.018</b>	<b>1.232.705.584</b>	113%	10%	
	Personas Naturales	159.923.883	161.497.526	177.346.185	111%	10%	
	Personas Jurídicas	924.589.186	946.236.104	1.044.668.308	113%	10%	
	Herencias, Legados y Donaciones	6.395.570	9.023.388	10.691.091	167%	18%	
	IVA de Operaciones Internas	4.324.401.156	4.096.119.691	4.512.571.440	104%	10%	
	ICE de Operaciones Internas	558.000.000	568.694.778	615.357.004	110%	8%	
	Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular	114.751.487	114.809.214	115.299.139	100%	0%	
	Impuesto a los Vehículos Motorizados	243.000.000	213.989.208	228.434.873	94%	7%	
	Impuesto a la Salida de Divisas	1.215.069.013	1.224.592.009	1.259.689.838	104%	3%	
	Imp. Activos en el Exterior	43.675.628	47.925.836	43.652.107	100%	-9%	
	RISE	14.226.607	15.197.422	19.564.371	138%	29%	
	Regalías, patentes y utilidades de conservación minera	28.477.751	28.699.942	58.251.908	205%	103%	
	Tierras Rurales	3.543.811	5.936.605	10.306.917	291%	74%	
	Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornable	18.800.000	16.375.218	22.237.540	118%	36%	
Intereses por Mora Tributaria	57.776.475	159.401.473	141.554.424	245%	-11%		
Multas Tributarias Fiscales	74.352.446	62.684.171	69.089.687	93%	10%		
Otros Ingresos	3.802.466	4.949.999	24.009.041	631%	385%		
<b>EXTERNOS</b>	<b>TOTAL IMPORTACIONES</b>	<b>2.351.573.971</b>	<b>2.265.110.862</b>	<b>2.222.884.415</b>	95%	-2%	16%
	IVA de Importaciones	2.157.573.971	2.090.179.339	2.035.045.366	94%	-3%	
	ICE de Importaciones	194.000.000	174.931.523	187.839.049	97%	7%	

Enero – Diciembre 2014  
(Cifras en US\$ dólares)

Fuente: (Servicio de Rentas Internas - SRI)

**Tabla 5: Cumplimiento de la Meta de Recaudación del Servicio de Rentas Internas**  
**CUMPLIMIENTO DE LA META DE RECAUDACIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS<sup>(1)</sup>**  
**RECAUDACIÓN NACIONAL**  
**ENERO - DICIEMBRE 2015**  
**(miles de dólares)**

	Meta Enero-Diciembre 2015	Recaudación Enero-Diciembre 2014	Recaudación Enero-Diciembre 2015	Cumplimiento meta	Crecimiento Nominal 2014/2015	Participación de la Recaudación 2015	
<b>DIRECTOS</b>	<b>Impuesto a la Renta Recaudado</b>	<b>4.502.507</b>	<b>4.273.914</b>	<b>4.833.112</b>	107%	13%	<b>47%</b>
	Retenciones Mensuales <sup>(4)</sup>	2.882.761	2.660.576	2.769.995	96%	4%	
	Anticipos al IR	411.238	380.633	335.432	82%	-12%	
	Saldo Anual <sup>(5)</sup>	1.208.509	1.232.706	1.727.685	143%	40%	
	<b>Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular</b>	<b>163.299</b>	<b>115.299</b>	<b>113.201</b>	<b>69%</b>	<b>-2%</b>	
	<b>Impuesto a los Vehículos Motorizados</b>	<b>254.613</b>	<b>228.435</b>	<b>223.067</b>	<b>88%</b>	<b>-2%</b>	
	<b>Impuesto a la Salida de Divisas</b>	<b>1.298.846</b>	<b>1.259.690</b>	<b>1.093.977</b>	<b>84%</b>	<b>-13%</b>	
	<b>Impuesto a los Activos en el Exterior</b>	<b>40.210</b>	<b>43.652</b>	<b>48.680</b>	<b>121%</b>	<b>12%</b>	
	<b>RISE</b>	<b>19.675</b>	<b>19.564</b>	<b>20.016</b>	<b>102%</b>	<b>2%</b>	
	<b>Regalías, patentes y utilidades de conservación</b>	<b>32.145</b>	<b>58.252</b>	<b>29.155</b>	<b>91%</b>	<b>-50%</b>	
	<b>Tierras Rurales</b>	<b>4.970</b>	<b>10.307</b>	<b>8.967</b>	<b>180%</b>	<b>-13%</b>	
	<b>Contribucion para la atencion integral del cance</b>	<b>63.174</b>	<b>16.934</b>	<b>81.009</b>	<b>128%</b>	<b>-</b>	
	<b>Intereses por Mora Tributaria</b>	<b>80.085</b>	<b>141.554</b>	<b>41.015</b>	<b>51%</b>	<b>-71%</b>	
	<b>Multas Tributarias Fiscales</b>	<b>74.703</b>	<b>69.090</b>	<b>39.599</b>	<b>53%</b>	<b>-43%</b>	
	<b>Otros Ingresos</b>	<b>5.111</b>	<b>6.926</b>	<b>6.527</b>	<b>128%</b>	<b>-6%</b>	
<b>SUBTOTAL</b>	<b>6.539.339</b>	<b>6.243.617</b>	<b>6.538.326</b>	<b>100%</b>	<b>5%</b>		
<b>INDIRECTOS</b>	<b>Impuesto al Valor Agregado</b>	<b>7.267.460</b>	<b>6.547.617</b>	<b>6.500.436</b>	<b>89%</b>	<b>-1%</b>	<b>53%</b>
	IVA de Operaciones Internas	5.055.474	4.512.571	4.778.258	95%	6%	
	IVA Importaciones	2.211.986	2.035.045	1.722.178	78%	-15%	
	<b>Impuesto a los Consumos Especiales</b>	<b>862.414</b>	<b>803.346</b>	<b>839.644</b>	<b>97%</b>	<b>5%</b>	
	ICE de Operaciones Internas	675.705	615.357	697.669	103%	13%	
	ICE de Importaciones	186.709	187.989	141.976	76%	-24%	
	<b>Impuesto Redimible Botellas Plasticas NR</b>	<b>20.787</b>	<b>22.238</b>	<b>21.638</b>	<b>104%</b>	<b>-3%</b>	
	<b>SUBTOTAL</b>	<b>8.150.661</b>	<b>7.373.200</b>	<b>7.361.718</b>	<b>90%</b>	<b>0%</b>	

Fuente: (Servicio de Rentas Internas - SRI)

### **1.2.5 Sucesiones Indivisas**

Una sucesión indivisa se origina en relación al bien o bienes sobre los cuales los herederos comparten la propiedad. Por lo tanto la sucesión indivisa está compuesta por todas aquéllas personas que comparten una herencia, la cual no ha sido repartida, ya sea por ausencia de testamento, por falta de consignación de partición de algunos bienes, por decisión de no repartir el o los bienes materia de la sucesión, o por cualquier motivo que implique la no adjudicación judicial o extrajudicialmente de los bienes que constituyen la masa hereditaria.

Para fines de liquidación de impuesto a la renta, las sucesiones indivisas se entenderán y se tratarán como una persona natural; cuando se dicte la declaratoria de los herederos o cuando la resolución del testamento se inscriba en el respectivo Registro Público, la sociedad conformada por sucesión indivisa se dará por consumada.

### **1.2.6 Clases de Sucesiones Indivisas**

El artículo 993 del Código Civil dispone que se sucede a una persona difunta a título universal o a título singular.

El título es universal cuando se sucede al difunto en todos sus bienes, derechos y obligaciones transmisibles, o en una cuota de ellos, como la mitad, tercio o quinto.

Por su parte el título es singular cuando se sucede en una o más especies o cuerpos ciertos, como tal caballo, tal casa; o en una o más especies indeterminadas de cierto género, como un caballo, tres vacas, seiscientos dólares de Estados Unidos de América, cuarenta quintales de trigo.

Sin embargo, es sustancial hacer referencia a los tipos de sucesiones que pueden originarse por Ley:

#### 1.2.6.1 Sucesión Testamentaria

Manuel Miranda Canales señala que "la sucesión testamentaria, es aquella que se produce por testamento, siendo así, el otorgamiento de un testamento, constituye un acto jurídico de última voluntad, por el que una persona dispone de sus bienes patrimoniales y otros asuntos que le atañen, para después de su muerte".

El Código Civil en el artículo 1037 considera que el testamento es un acto más o menos solemne en que una persona dispone del todo o de una parte de sus bienes, para que tenga pleno efecto después de sus días, conservando la facultad de revocar las disposiciones contenidas en él, mientras viva.

La sucesión testamentaria es un suceso por medio del cual la voluntad del sucesor queda expresamente detallada en un documento legal, es decir, el testamento; el mismo que avala la disposición de transferencia de sus

bienes después de su muerte, ya sea de manera parcial o total hacia los beneficiarios.

Una de las características testamentarias es que la expresión debe ser directa de la voluntad del testador, por lo tanto, no puede dar o proporcionar poder a otra persona para testar, de la misma manera no deberá dejar sus disposiciones al arbitrio de un tercero.

Un testamento tiene las siguientes características que hacen de él un documento formal al momento de su elaboración:

- a) *Es unilateral*, porque se perfecciona sólo con la voluntad del testador.
- b) *Es personal e indelegable*, porque sólo el testador personalmente puede hacer *el testamento*.
- c) *Es individual*, porque no puede hacerse el testamento en forma conjunta o múltiple, aún en el caso de ser cónyuges.
- d) *Es formal*, porque tiene una determinada formalidad establecida por la ley.
- e) *Es revocable*, porque el testador puede cambiarlo las veces que desee.

(Llauri Robles, 2011)

### 1.2.6.2 Sucesión Intestada

La sucesión intestada, o también llamada sucesión abintestato, legal o legítima, es la transmisión o reparto que forja la Ley, de los bienes, derechos y obligaciones transmisibles de una persona que ha fallecido. Ante la inexistencia o invalidez de un testamento, la ley designa a los herederos del difunto, interpretando una voluntad que no llegó a manifestarse. Lo establecido en la sucesión intestada constituye el testamento tácito o presunto del causante.

Al ser los herederos establecidos por la Ley (herederos legales); al momento de determinar las personas que formaran parte de la repartición de los bienes, derechos y obligaciones del sucesor, la normativa suele apoyarse en la relación de consanguineidad o afinidad familiar que tenía el fallecido con el presunto heredero, por lo que el orden inicia en descendientes, ascendientes, cónyuge, colaterales y en último lugar se establece el Estado.

Conforme a lo mencionado anteriormente, la sucesión intestada es de aplicación por derecho personal o por derecho de representación:

Derecho personal: se sucede por derecho personal, cuando se lo hace directamente a nombre propio del llamado a la herencia, debido a que tiene un parentesco inmediato dentro de la familia del fallecido.

Derecho de representación: la sucesión por derecho de representación se da cuando por autorización de la Ley, otra persona sustituye o accede a los derechos del heredero.

#### 1.2.6.3 Sucesión Mixta

Según el artículo 994 del Código civil, la sucesión es mixta cuando en los bienes de una persona puede ser, parte testamentaria, y parte intestada, en la cual aun existiendo testamento, no es posible aplicarlo en su totalidad, por lo cual es preciso proceder con lo que dictamina la normativa legal, en la parte que no se es capaz de cumplir con lo dictado por el sucesor.

## 2 NORMATIVA TRIBUTARIA DE ECUADOR Y PAÍSES DE ANÁLISIS

### 2.1 POLÍTICA FISCAL EN EL ECUADOR

La política fiscal es un fragmento de la política que utiliza el sector público, esté permite modificar el Presupuesto General del Estado; El presupuesto se encuentra expresado en cifras de la moneda en curso del país, el cual muestra conjunta y sistemáticamente los gastos(salud, agricultura, seguridad, transporte, electricidad, vivienda, entre otros) que, como máximo pueden reconocer, y los ingresos(venta de petróleo, recaudación de impuestos, etc.) que se prevean liquidar y recaudar durante el ejercicio fiscal, con la finalidad de asegurar y mantener la estabilidad económica; una política fiscal bien establecida pretende contribuir al mantenimiento de una economía creciente, de pleno empleo y sin inflación alta.

Según el SRI los incentivos y beneficios promueven diversos objetivos de política fiscal, uno de ellos es el siguiente:

- **Política Justicia Redistributiva / Equidad.-** Son medidas tendientes a favorecer la redistribución y la equidad tributaria que consagra la Constitución. Suelen estar enfocados a colectivos con necesidades especiales (personas ancianas y/o discapacitadas, por ejemplo) o a productos de la canasta básica.

De igual manera la Política Fiscal requiere del cumplimiento de algunos retos a futuro con la finalidad de generar armonía entre la tributación y equidad:

- Visión integral para equidad fiscal: ingresos y gastos.
- Mayor progresividad: impuestos directos.
- Corresponsabilidad y transparencia fiscal: destino de los impuestos.
- Reforma fiscal verde: cambio en los patrones de consumo.
- Tributación y género.
- Descentralización y tributación subnacional: simplificación y esfuerzo fiscal.
- Gasto tributario: evaluación de impacto para el desarrollo económico.
- Economía política: diálogo político con el ejecutivo y legislativo.
- Comunicación social de las reformas a la ciudadanía.

El artículo 285 de la Constitución de la Republica del Ecuador establece que la política fiscal tendrá como objetivos los siguientes a ser mencionados:

- El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos.
- La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.
- La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables.

Según estudios de la CEPAL, los países latinoamericanos han sufrido una significativa decaída en su economía, debido a la baja de los precios del petróleo crudo, por lo que este suceso representa todo un desafío para los países productores de la región.

Un desafío de sostenibilidad, es lo que la CEPAL denomina a la importancia de lograr un adecuado margen de apropiación estatal de las rentas generadas por la explotación de los recursos naturales no renovables, procurando no desalentar las inversiones en dichos sectores.

Por lo tanto, resulta oportuno para los países de la región llevar a cabo la tarea de revisar y, de ser necesario, fortalecer o rediseñar los distintos mecanismos fiscales que se aplican en la actualidad; esta no es una excepción para Ecuador, ya que durante los últimos años se han ido incrementando los impuestos que los contribuyentes están obligados a pagar al fisco, los motivos, un elevado gasto público así como también el endeudamiento interno y externo que mantienen el Estado para poder cubrir la brecha que los ingresos generan (CEPAL, 2015).

Ante tal situación es indiscutible que uno de los principales problemas que el Ecuador atraviesa en su economía, es un elevado déficit fiscal, el cual para el año 2015 se proyecta se cerrará en 5% en relación al PIB de acuerdo a las proyecciones oficiales realizadas por el Ministerio de Finanzas.

El Estado no ha desarrollado una política tributaria de ingresos permanentes que financien las actividades del sector público y que disminuyan los efectos adversos de los choques macroeconómicos. La Política Fiscal se ha orientado básicamente a

mejorar la recaudación de ingresos, sustentada en incrementos a los precios de los combustibles de consumo interno, la creación de ingresos ocasionales de poco rendimiento y a incrementar el endeudamiento interno y externo y ha sido restrictiva respecto al gasto especialmente de inversión, en procura de un equilibrio (Haro, 2002).

## 2.2 IMPORTANCIA DE LOS IMPUESTOS EN EL PRESUPUESTO DEL ESTADO

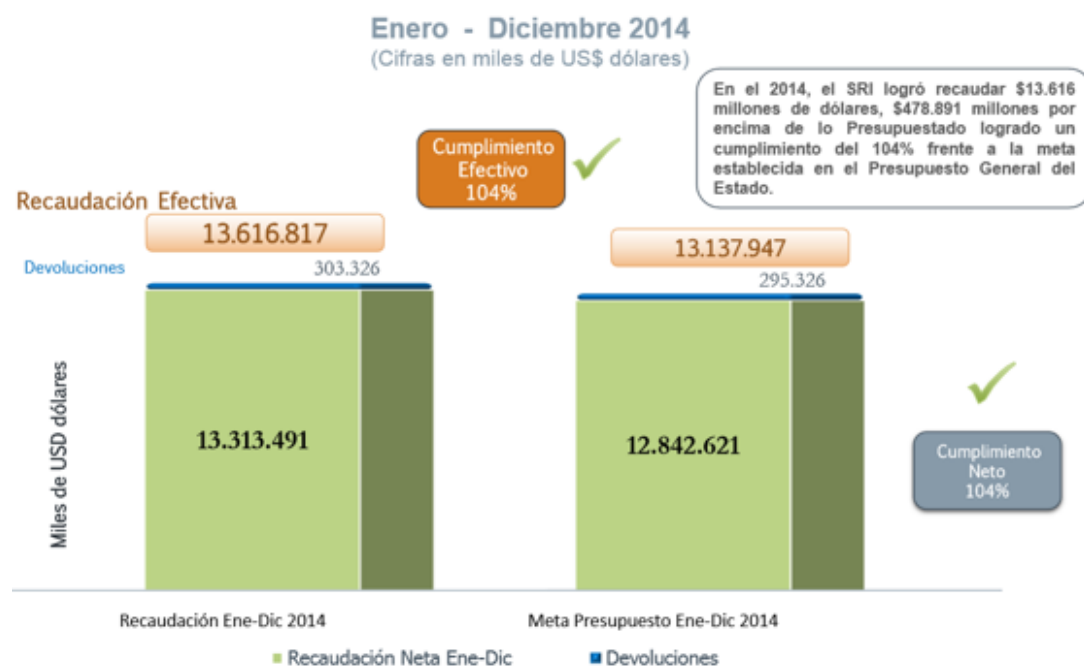
El Presupuesto General del Estado es la proyección de los recursos financieros que va a obtener el Ecuador en un determinado período fiscal; es decir, en el presupuesto se toma en consideración tanto los ingresos como los gastos en los que se prevé invertir para el bienestar social.

El Ministerio de Finanzas, proporciona información básica en su página de internet, en la misma que consta que la principal fuente de financiamiento proviene de los recursos fiscales, (petroleros y tributarios). Además el sector se financia con la autogestión, es decir con actividades que realizan los propios centros de salud por ejemplo y en menor proporción con créditos internos y externos.

Los impuestos son considerados principal fuente de ingresos del Estado, puesto que los tributos recaudados por parte del Servicio de Rentas Internas, representaron aproximadamente el 60% del PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO en el ejercicio fiscal 2014, siendo los impuestos que más se recauda el IVA, seguido por el Impuesto a la Renta (Impuesto a la herencia), los aranceles y el ICE. Así lo menciona el diario El Telégrafo en su artículo *“Los contribuyentes activos en Ecuador superan los 1’600.00”* (Diario El Telégrafo, 2015)

Ante tal situación, las autoridades han reconocido la importancia que ejerce la recaudación de impuestos frente a un contexto anticipado de la crisis por la caída del precio del petróleo.

Adicionalmente los impuestos mantienen un objetivo social, el cual es la redistribución de una manera más equitativa y justa de las ganancias y riqueza de una sociedad, al ser reinvertidas para el desarrollo humano así como establecer políticas impositivas justas y proporcionales al nivel de renta de cada persona.

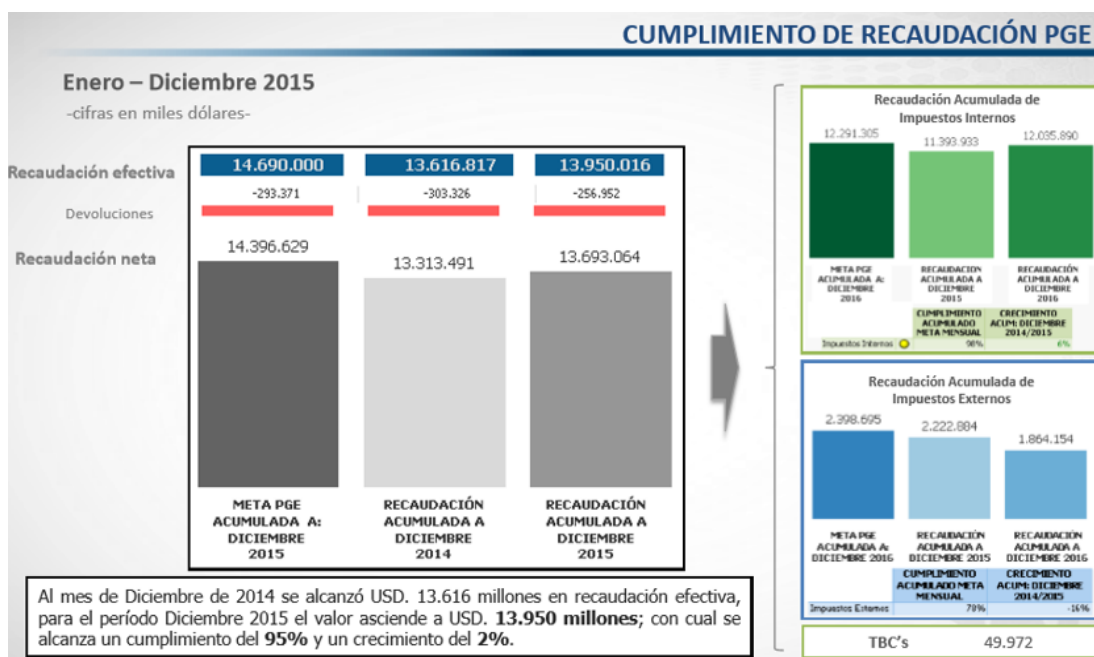


**Figura 5: Cumplimiento de Recaudación frente al PGE**

**Fuente:** (Servicio de Rentas Internas -SRI, 2014)

En la figura anterior, nos permite visualizar gráficamente como ha sido la evolución de recaudación de los impuestos en el ejercicio fiscal 2014, el mismo que enmarca una importante función dentro del Presupuesto General del Estado, ya que se cumplió con la meta fijada sobrepasando la estimación en recaudación de tributos.

El Informe de recaudación para el año 2015 es el siguiente:



**Figura 6: Cumplimiento de Recaudación Presupuesto General del Estado**

El peso financiero que los impuestos representan dentro del Presupuesto del Estado, se debe a los mecanismos, estrategias y motivaciones que el SRI genera para lograr que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, de esta manera es evidenciable que se ha logrado plasmar en la conciencia de los contribuyentes, una cultura tributaria basada en la formación de valores, el desarrollo de actitudes y la transmisión de conocimiento, con el fin de aportar a la construcción de un país justo y solidario.

## 2.3 BASE LEGAL ECUADOR APLICADO AL IMPUESTO A LA HERENCIA

### **2.3.1 Impuesto a la Renta sobre Herencias, Legados, Donaciones y todo incremento patrimonial a Título Gratuito (vigente)**

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece la siguiente sección en relación al Impuesto a la Renta sobre herencias, misma que se encuentra vigente en el sistema tributario del país:

#### **Sección IV**

#### **IMPUESTO A LA RENTA SOBRE INGRESOS PROVENIENTES DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES**

**Art. 54.- Objeto.-** Son objeto del impuesto a la renta los acrecimientos patrimoniales de personas naturales o sociedades provenientes de herencia, 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.

**Art. 55.- Hecho Generador.-** Para efectos tributarios, el hecho generador se produce 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 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.

**Art. 56.- Sujetos pasivos.-** 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.

**Art. 57.- Ingresos gravados y deducciones.-** 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:

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.

**Art. 59.- Base Imponible.-** 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 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.

**Art. 60.- Tarifa del Impuesto.-** Para el cálculo del impuesto causado, la base imponible establecida según lo dispuesto en el artículo anterior, se aplicarán las tarifas contenidas en la tabla correspondiente de la Ley de Régimen Tributario Interno.

**Tabla 6: Tabla Tarifa impuesto a la Herencia 2015**

Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción básica	Impuesto fracción excedente %
-	68.880,00	-	0%
68.880,00	137.750,00	-	5%
137.750,00	275.500,00	3.444,00	10%
275.500,00	413.270,00	17.219,00	15%
413.270,00	551.030,00	37.884,00	20%
551.030,00	688.780,00	65.436,00	25%
688.780,00	826.530,00	99.874,00	30%
826.530,00	En adelante	141.199,00	35%

**Fuente:** 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 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 Consejo nacional de Discapacidades (CONADIS), no serán sujetos de este impuesto.

Sin embargo la Directora General del Servicio de Rentas Internas expide mediante Suplemento 15 – Registro Oficial N° 657, No. NAC-DGERCGC15-00003195 lo siguiente:

**Resuelve:**

**Actualizar los rangos de las tablas establecidas para liquidar el impuesto a la renta de las personas naturales, sucesiones indivisas, herencias, legados y donaciones para el 2016**

**Artículo 1.- Objeto.-** Establecer los rangos de las tablas establecidas para liquidar el impuesto a la renta de las personas naturales, sucesiones indivisas, herencias, legados y donaciones para el 2016 a partir de la variación anual del índice de Precios al Consumidor de Área Urbana dictado por el INEC al 30 de noviembre de 2015.

**Artículo 3.- Herencias, legados y donaciones.-** Los rangos de la tabla prevista en el literal d) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno para la liquidación del impuesto a la renta de los ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones correspondientes al ejercicio económico 2016 son los siguientes:

**Tabla 7: Tarifa Impuesto a la Herencia 2016**

Año 2016 - En dólares			
Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Excedente
0	71.220	0	0%
71.220	142.430	0	5%
142.430	284.870	3.561	10%
284.870	427.320	17.805	15%
427.320	569.770	39.172	20%
569.770	712.200	67.662	25%
712.200	854.630	103.270	30%
854.630	En adelante	145.999	35%

**Fuente:** Registro Oficial N° 657

**Art. 61.- Declaración y pago del impuesto.-** Los sujetos pasivos declararán el impuesto en los siguientes plazos:

1. En el caso de herencias y legados dentro del plazo de seis meses a contarse desde la fecha de fallecimiento del causante.
2. En el caso de donaciones, en forma previa a la inscripción de la escritura o contrato pertinente.

Las declaraciones se presentarán y el impuesto se pagará en las formas y medios que el Servicio de Rentas Internas establezca a través de Resolución de carácter general. La declaración se presentará aún en el caso de que no se haya causado impuesto.

### **2.3.2 Proyecto de Ley Orgánica de Justicia Tributaria para la Redistribución de la Riqueza - Impuesto a la Renta sobre Herencias, Legados, Donaciones y todo incremento patrimonial a Título Gratuito**

El 5 de Junio de 2015 el presidente de la República, Rafael Correa Delgado envió a la Asamblea Nacional, el proyecto de Ley Orgánica para la Redistribución de la Riqueza (Ley de las Herencias) con la calidad de urgente en materia económica, misma que será utilizada como objeto de análisis para la presente investigación.

#### **PROYECTO DE LEY ORGÁNICA DE JUSTICIA TRIBUTARIA PARA LA REDISTRIBUCIÓN DE LA RIQUEZA**

##### **REFORMAS A LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO**

**Artículo 1.-** Elimínese el literal d) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

**Artículo 2.-** Elimínese el tercer, cuarto y quinto inciso del artículo 37.

**Artículo 3.-** A continuación del artículo 51 de la Ley de Régimen Tributario Interno inclúyase el siguiente capítulo.

**Capítulo XII****IMPUESTO A LA RENTA SOBRE HERENCIAS, LEGADOS,  
DONACIONES Y TODO INCREMENTO PATRIMONIAL A TÍTULO  
GRATUITO.**

**Artículo... (1). Objeto.-**Están gravados con este impuesto los incrementos patrimoniales provenientes de herencias, legados, donaciones, hallazgos y todo tipo de acto o contrato por el cual se adquiriera el dominio a título gratuito, de bienes y derechos existentes en el Ecuador, cualquiera que fuere el lugar de fallecimiento, nacionalidad, domicilio o residencia del causante o sus herederos, del donante, legatario o beneficiario.

Grava también la adquisición del dominio de bienes y derechos que tuviere el causante o posea el donante en el exterior a favor de residentes en el Ecuador

**Artículo... (2). Hecho generador.-** En el caso de herencias y legados, el hecho generador lo constituye la delación.

Según la Enciclopedia Jurídica, delación es el efecto jurídico, también denominado llamamiento, por el cual se pone de manifiesto que una o varias personas pueden adquirir la herencia y que, para ello, tienen preferencia sobre otra u otras personas que, caso de que las primeras no quieran o no puedan suceder al causante, serán llamadas en su lugar. El hecho desencadenante del llamamiento es, al igual que la apertura de la sucesión, la muerte del causante o la declaración de su fallecimiento si era un ausente. Aunque la apertura de la sucesión puede coincidir con la delación, también puede dejar de coincidir; tal

es el caso de frustrarse la posibilidad de que sean herederos los que tengan preferencia para ello y puedan serlo otros, llamados en segundo o ulterior lugar. Por tanto, así como para cada causante hay una sola apertura de sucesión, pueden haber varias delaciones. Para que el llamamiento hereditario sea eficaz, y además del fallecimiento del causante, las personas llamadas han de sobrevivir al fallecido, han de tener capacidad para suceder y han de aceptar la herencia. (Enciclopedia Jurídica, s.f.)

Para el caso de donaciones y otros actos o contratos, el hecho generador será el acto o contrato que transfiera a título gratuito un bien o derecho que incremente el patrimonio.

Cuando se hayan transferido bienes o derechos existentes en el Ecuador, de tal manera que hayan quedado aislados del patrimonio personal del enajenante o constituyente, a través de cualquier acto, contrato o figura jurídica empleada, tales como, sociedades, instituciones privadas sin fines de lucro, constitución e derechos personales de usufructo a uso y habitación sobre bienes inmuebles, fideicomisos y similares, cuyos beneficiarios últimos, de manera directa o indirecta, hayan sido legitimarios del enajenante o constituyente, producido el fallecimiento del causante, se presume que se efectuó el hecho generador y por lo tanto se causa este impuesto sobre aquellos bienes o derechos, aunque no se transfiera el dominio a los beneficiarios.

Asimismo, cuando la transferencia se haya realizado con la intervención de sociedades, instituciones privadas sin fines de lucro, fideicomisos y similares,

que a la fecha del fallecimiento del causante sean residentes fiscales o estén establecidos en paraísos fiscales, jurisdicciones de menor imposición o regímenes fiscales preferentes, o no se conozca a los beneficiarios últimos de la transferencia, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los beneficiarios últimos son los legitimarios.

Se presume la existencia de donación, cuando en la cesión, directa o indirecta de acciones, participaciones u otros derechos representativos de capital, el cesionario sea legitimario del cedente o una persona natural o jurídica domiciliada en un paraíso fiscal, jurisdicción de menor imposición o régimen fiscal preferente, aun cuando la cesión se realice a título oneroso.

**Artículo... (3). Sujeto pasivo.-** Son sujetos pasivos del impuesto los herederos, legatarios, donatarios, beneficiarios y demás personas naturales o jurídicas que obtengan un incremento patrimonial gravado con este impuesto, sean residentes o no en el Ecuador.

En el caso de residentes en el Ecuador, estará gravado con este impuesto el incremento patrimonial proveniente de bienes o derechos existentes en el Ecuador o en el extranjero; y en el caso de no residentes, cuando el incremento provenga de bienes o derechos existentes en el Ecuador.

Son responsable de este impuesto, cuando corresponda, los albaceas, representantes legales, tutores, apoderados, curadores, administradores fiduciarios o fideicomisarios.

Podrá declarar y pagar por el sujeto pasivo cualquier persona a nombre de este, sin perjuicio de su derecho de repetición previsto en el Código Tributario.

Nota poner lo que dice el código tributario.

Son sustitutos del contribuyente los donantes residentes en el Ecuador que realicen donaciones a favor de no residentes.

Cuando la donación sea en dinero y el donante sea agente de retención, previo a la entrega de lo donado el beneficiario deberá efectuar la retención de la totalidad del impuesto conforme a los porcentajes establecido en el artículo siguiente.

**Artículo...(4). Tarifa.-** Las tarifas para liquidar este impuesto son:

- a. En caso de que los beneficiarios sean legitimarios del causante o donantes, según corresponda, se aplicará la siguiente tabla:

**Tabla 8: Tarifa Impuesto a la Herencia (Herederos directos)**  
**Proyecto de Ley para la Redistribución de la Riqueza**

Fracción básica (número de Salarios Básicos)	Exceso hasta (número de Salarios Básicos)	Impuesto Fracción Básica (número de salarios básicos)	Tarifa Fracción Excedente
-	100,00	-	-
100,00	200,00	-	2,50%
200,00	400,00	2,50	7,50%
400,00	800,00	17,50	17,50%
800,00	1.600,00	87,50	32,50%
1.600,00	En adelante	347,50	47,50%

**Fuente:** Proyecto de Ley para la Redistribución de la Riqueza

b. Para el resto de casos se aplicará la siguiente tabla:

**Tabla 9: Tarifa Impuesto a la Herencia (Resto de Casos)**  
**Proyecto de Ley para la Redistribución de la Riqueza**

Fracción básica (número de Salarios Básicos)	Exceso hasta (número de Salarios Básicos)	Impuesto Fracción Básica (número de salarios básicos)	Tarifa Fracción Excedente
-	100,00	-	-
100,00	200,00	-	2,50%
200,00	400,00	2,50	7,50%
400,00	800,00	17,50	17,50%
800,00	1.600,00	87,50	32,50%
1.600,00	2.400,00	347,50	52,50%
2.400,00	En adelante	767,50	77,50%

**Fuente:** Proyecto de Ley para la Redistribución de la Riqueza

El salario básico unificado establecido para el 2016 será de USD\$ 366,00.

Así lo anunció el ministro de Trabajo, Leonardo Berrezueta, el 21 de diciembre del 2015. (Enriquez, 2015)

Para las sociedades e instituciones privadas sin fines de lucro, luego de aplicar la tabla precedente, el impuesto a pagar en ningún caso podrá ser inferior al resultado de aplicar sobre la base imponible la tarifa general de impuesto a la renta para sociedades.

En el caso de herencias y legados se tendrá derecho a los siguientes porcentajes de rebajas del impuesto a pagar, siempre que el pago se realice dentro de los plazos previstos en la Tabla siguiente:

**Tabla 10: Rebajas Impuesto a la Herencia**

Mes calendario posterior a la delación	Porcentaje de rebajas
1	10%
2	8%
3	6%
4	4%
5	2%
6	0%

**Fuente:** Proyecto de Ley para la Redistribución de la Riqueza

**Artículo... (5). Base imponible.-** La base imponible está constituida por el valor de los bienes y derechos percibidos por cada heredero, legatario, donatario o beneficiario que incrementen sus patrimonio, menos la parte de las deducciones atribuibles a este incremento.

Cuando por caso fortuito fallezcan ambos miembros de la sociedad conyugal en la misma fecha, los beneficiarios deberán realizar una declaración separada por cada causante.

**Artículo... (6). Exenciones.-** Estarán exentos del impuesto a la renta sobre herencias, legados, donaciones y todo incremento patrimonial a título gratuito, sin perjuicio de su deber de declarar, los siguientes sujetos:

1. El Estado, sus instituciones y las empresas publicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Publicas;
2. Los Estados extranjeros y organismos internacionales reconocidos por el Estado ecuatoriano;

3. Aquellos sujetos exonerados en virtud de convenios internacionales;
4. Los beneficiarios de importes por seguros de desgravamen y de vida;
5. Los beneficiarios de asignaciones, estipendios, becas, fondos no reembolsables y toda clase de donaciones efectuadas por el Estado o el Seguro Social a título gratuito;
6. Las empresas de economía mixta, en la parte que represente la participación del sector público; y,
7. La transferencia a título gratuito de las acciones o participaciones de una sociedad a favor de la totalidad de los trabajadores.

Adicionalmente, estarán exentas del impuesto las siguientes operaciones, sin importar los sujetos que las realicen:

1. Autoconsumo;
2. Herencias, legados o donaciones de muebles de uso doméstico, libros o el ajuar de la casa;
3. Todo tipo de transferencias a título gratuito de carácter obligatorio establecidas por Ley excepto las relacionadas con derechos sucesorios conforme a las reglas del Código Civil; y,

4. Donaciones para damnificados de desastres naturales de conformidad con los requisitos que se establezcan en el reglamento.

Parala determinación y liquidación de este impuesto no se reconocerán más exenciones, deducciones, reducciones o rebajas que las previstas en este capítulo, aunque otras leyes generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente.

**Artículo...(7). Deducciones.-** Al incremento patrimonial por herencias y legados, se aplicará únicamente las siguientes deducciones que deberán verificarse antes del pago del impuesto:

- a) Todos los gastos de la última enfermedad, funerales, apertura de la sucesión;
- b) Las costas de la publicación del testamento, si lo hubiere, y las demás anexas a la apertura de la sucesión;
- c) Pagos de albaceas;
- d) Impuestos que se hubiere encontrado adeudando el causante hasta el día de su fallecimiento y que hayan sido satisfechos después del fallecimiento del causante;
- e) Deudas hereditarias debidamente soportadas que se hubiere encontrado adeudando el causante hasta el día de su fallecimiento y que deban ser satisfechas después del fallecimiento del causante, y:

f) Porción conyugal y ganancial a que hubiere lugar.

Los gastos que hayan ido satisfechos por los herederos o legatarios deberán estar sustentados en comprobantes de venta válidos, siempre y cuando no hayan sido cubiertos por seguros, en cuyo caso solo serán considerados como deducibles los valores pagados por los beneficiarios declarantes.

Los gravámenes de cualquier clase, que la herencia, legado o donación impusiere al asignatario o donatario, se deducirán del acervo sujeto al pago del impuesto, sin perjuicio de que las personas beneficiadas por el gravamen paguen el impuesto que les corresponda, de conformidad a la Ley.

**Art. (8) Reducciones.-** Los beneficiarios de incrementos patrimoniales gravados con este impuesto tendrán el tratamiento que sigue:

1. Los hijos o padres beneficiarios de herencias, legados o donaciones que comprendan bienes inmuebles, gozaran de una deducción adicional de hasta una fracción básica gravada con tarifa cero por ciento, prevista en este capítulo, sin que el valor de esta deducción exceda la porción que le corresponde por estos bienes.
2. Los hijos menores de edad del causante o donante gozarán de una deducción adicional de hasta una fracción básica gravada con tarifa cero por ciento, prevista en este Capítulo.

3. Los hijos del causante o donante que tenga una discapacidad gozara de una deducción adicional de hasta una fracción básica gravada con tarifa cero por ciento, prevista en este Capítulo. En el caso de las herencias, los padres del causante que tengan una discapacidad gozaran de este beneficio. En ambos casos los beneficiarios deberán acogerse a lo dispuesto en la Ley Orgánica de Discapacidades y su reglamento.

Estos beneficios son excluyentes entre sí.

**Artículo... (9). Criterios de valoración.-** La valoración de los bienes será la correspondiente a la fecha de declaración si esta se presenta dentro de los plazos previstos en el presente capítulo, en consideración con las siguientes reglas:

1. A los bienes muebles en general, se asignara un avalúo comercial que será declarado por el beneficiario. En caso de que la donación sea realizada por Contribuyentes obligados a llevar contabilidad, se considerara el valor residual que figure en la misma.
2. Para el caso de joyas, piedras preciosas, metales y otros efectos preciosos, obras de arte y semovientes, la valoración se realizara por el conjunto que forme cada uno de ellos.
3. 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, cuando corresponda, ni el avalúo comercial constante en el respectivo catastro municipal.

4. A los derechos representativos de capital y demás documentos objeto de cotización en la Bolsa de Valores o Registro Especial Bursátil, así asignara el valor que en ella se les atribuya, a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto.

En tratándose de derechos representativos de capital que no tuvieren cotización en la Bolsa de Valores o Registro Especial Bursátil, se procederá de acuerdo a lo dispuesto en la normativa secundaria correspondiente.

5. Los valores que se encuentran expresado en monedas distintas al dólar se los Estados Unidos de América se calcularan con la cotización de la fecha de presentación de la declaración de este impuesto.
6. A los derechos en las sociedades de hecho, se les asignara el valor en libros al 31 de diciembre del año anterior a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto.
7. A los automotores se les asignara el avalúo que conste en la Base Nacional de Datos de Vehículos elaborada por el Servicio de Rentas Internas, vigente a la fecha de presentación de la declaración de este impuesto.
8. Los derechos fiduciarios cuando sea el caso, serán valorables en función del patrimonio autónomo y de acuerdo con la técnica contable.

Si la declaración se presenta fuera de los plazos previstos en esta Ley, para el cálculo del impuesto se tomar el mayor valor que registren los bienes o derechos

transferidos, entre el registrado en la fecha en que debió presentar la declaración y el que resulte a la fecha en que se efectuó la declaración fuera de plazo.

Para la valoración de bienes y derechos en donaciones o actos o contratos a título gratuito efectuados entre partes relacionadas, deberán utilizarse los métodos de determinación establecidos en esta ley y su reglamento.

**Artículo... (10). Descuento del impuesto por democratización del capital.-**

A efectos de garantizar la democratización de la riqueza y el acceso de los trabajadores al capital y a los medios de producción, los herederos o legatarios podrán descontar del total del impuesto causado, el valor de las acciones o participaciones de una sociedad que formen parte de la masa hereditaria que sean donados a la totalidad de los trabajadores, bajo las condiciones, excepciones y términos establecidos en el reglamento.

La valoración de las acciones o participaciones referidas en el inciso anterior deberá realizarse conforme a los criterios previstos en el reglamento.

**Artículo... (11). Obligación de declarar.-** Los sujetos pasivos declararan el impuesto en los siguientes plazos:

1. En el caso de herencias y legados, dentro del plazo de seis meses a contarse desde la delación. Sin perjuicio de lo anterior, deberá presentarse la declaración antes de efectuarse la posesión efectiva, inscribir el testamento o iniciar juicio de inventario;

2. En el caso de donaciones y otros actos y contratos que transfiera la propiedad a título gratuito establecidas deberán presentarse en forma previa a la inscripción de la escritura o celebración del contrato pertinente, cuando corresponda, o previo al acto o contrato que transfiera el derecho cuando no sea obligatoria su inscripción; y,
3. En el caso de las presunciones que constan en el artículo referente al hecho generador establecida en este capítulo, en el plazo de seis meses contados desde la celebración o realización de los actos o contratos que motivaron dichas presunciones.

Las declaraciones se presentaran y el impuesto se pagara en las formas y medios que el Servicio de Rentas Internas establezca a través de resolución de carácter general. La declaración se presentara aun es caso de n haberse causado el impuesto.

**Artículo... (12). Declaración del impuesto.-** Cuando en un mismo ejercicio económico, un sujeto pasivo fuere beneficiario de más de una herencia o legado, presentara su declaración y pagara el respectivo impuesto por cada caso individual.

Cuando en un mismo periodo fiscal o en lapso de doce meses dentro de dos periodos fiscales, un sujeto pasivo fuere beneficiario de más de una donación proveniente de un mismo donantes, estará obligado a presentar una declaración sustitutiva consolidando la información como si se tratase de una sola operación, utilizando como pago previo el impuesto pagado a las transferencias anteriores.

**Artículo... (13). Sustento de la transferencia.-** Cuando los sujetos pasivos de este impuesto realicen donaciones, actos o contratos que transfieran el dominio de bienes o derechos, y que dichas transferencias sean parte del giro de su negocio, deberán emitir un comprobantes de venta valido para sustentar dicha operación.

Los formularios de declaración y respectivo comprobantes, conjuntamente con los actos o contratos y demás documentos que sustenten la trasmisión o transferencia a título gratuito, deberán ser conservado conforme a las normas tributarias vigentes.

**Artículo...(14). Prohibición para notarios.-** Los notarios, en los casos en os que hubiere lugar, no podrán otorgar las escrituras de posesión efectiva, sin las presentación del recibo de pago de impuesto que trata este capítulo, otorgado por el Servicio de Rentas Internas.

Por lo tanto, será ineficaz la escritura pública de posesión efectiva en la que falta el señalado documento.

**DISPOSICIÓN FINAL.-** Las disposiciones de la presente Ley entrara en vigencia desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial.

## 2.4 BASE LEGAL PAÍSES DE ANÁLISIS REFERENTE A IMPUESTO A LA HERENCIA

### 2.4.1 Legislación Tributaria del Estado Plurinacional de Bolivia

El Estado Plurinacional de Bolivia basa su ideología impositiva en El Código Tributario, el cual fue aprobado por Ley 2492 en fecha 2 de agosto de 2003; Roberto Cáceres, en el Blog Bolivia Impuestos, establece que es un conjunto orgánico y sistemático de disposiciones y normas que regulan la materia tributaria en general (Bolivia Impuestos, 2014).

La entidad reguladora y administradora del sistema de impuestos, es el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN Bolivia), misma que, según decreto de Ley se constituye en una entidad de derecho público, autárquica con independencia administrativa, funcional, técnica y financiera, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional, personería jurídica y patrimonio propio.

Con propósito de la investigación, es pertinente mencionar que dentro de las imposiciones bolivianas, el Impuesto a las sucesiones y a las transmisiones gratuitas de bienes, fue promulgada en la Ley N° 926 de 25 de marzo de 1987, misma que por medio de decretos reglamentarios, se encuentra consolidado como Título XI en la Ley 843 de Reforma Tributaria, contando con una actualización al 30 de Septiembre de 2014, y la cual será la utilizada como objeto de estudio para la presente investigación, puesto que es considerada como un instrumento de consulta de la normativa tributaria vigente en Bolivia.

## 2.4.2 Legislación Tributaria de la República Bolivariana de Venezuela

El sistema tributario venezolano está fundamentado en los principios constitucionales de legalidad, progresividad, equidad, justicia, capacidad contributiva, no retroactividad y no confiscación. Este sistema distribuye la potestad tributaria en tres niveles de gobierno: nacional, estatal y municipal. Así lo define el SENIAT en su espacio de internet.

La SENIAT, que por su siglas significa Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, es el organismo que administra los tributos nacionales de Venezuela, tiene bajo su jurisdicción los siguientes impuestos: impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto sobre sucesiones, impuesto sobre donaciones, impuesto sobre cigarrillos y manufacturas del tabaco, el impuesto sobre licores y especies alcohólicas y el impuesto sobre actividades de juegos de envite y azar (SENIAT, s.f.).

Como ya se mencionó anteriormente, uno de los impuestos que administra la SENIAT es el impuesto sobre sucesiones. La “Ley de Impuesto sobre Sucesiones y demás Ramos Conexos” vigente, fue publicada en la Gaceta Oficial No. 5391, Extraordinaria, del 22 de octubre de 1999. El fundamento de esta ley radica en la transmisión gratuita de bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el país (Asociación de Jubilados de la Industria Petrolera, Petroquímica y Carbonífera Nacional, 2016).

Para estos efectos de análisis se debe reiterar que para el derecho de Venezuela, el patrimonio hereditario es una UNIVERSALIDAD DE HECHO Y DE

DERECHO, lo que significa que debe verse, analizarse y declararse como un todo (Monografías.com, s.f.).

### **2.4.3 Legislación Tributaria de España**

El sistema tributario español está conformado por el conjunto de tributos, mismos que son exigidos por los distintos niveles de las Haciendas Públicas de España, con el objetivo de recaudar los recursos necesarios para cubrir el gasto público.

El ente regulador y administrador tributario en España es La Agencia Estatal de Administración Tributaria (A.E.A.T.), el cual es considerada un organismo público de la Administración española encargado de la gestión del sistema tributario y aduanero estatal, así como de los recursos de otras Administraciones y Entes Públicos, nacionales o de la Unión Europea, cuya gestión se le encomiende. Está configurada como un ente de derecho público dependiente de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos (Agencia Tributaria, s.f.).

Uno de los tributos que administra la AEAT es el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el cual es configurado como un tributo cedido en España, es decir es un impuesto estatal cuya gestión y recaudación ha sido cedida por completo a las Comunidades Autónomas.

En este punto es importante realizar la siguiente aclaración; El Impuesto Sucesiones y Donaciones es estatal, y para herencias o donaciones entre familiares directos se paga aplicando una tarifa progresiva del 7,65% al 34%.

Sin embargo, para herencias y donaciones entre residentes en España el impuesto está cedido a las Comunidades Autónomas, que pueden introducir beneficios fiscales aplicables exclusivamente a sus residentes, cosa que han hecho la mayor parte de las CCAA. Así por ejemplo, en Baleares las herencias entre familiares directos residentes tributan como máximo 1%.

Así, en la Ley 26/2014, de 27 noviembre (BOE 28/11/2014), por la que se modifica el IRPF y el Impuesto Renta No Residentes, con entrada en vigor 1 enero 2015, se introduce una disposición final tercera que también modifica la Ley 29/1987, permitiendo que en las herencias y donaciones con no residentes, por las que debe pagarse el impuesto a la Hacienda Estatal, se puedan aplicar las ventajas establecidas en las CCAA con las que exista algún punto de conexión.

Con dicha modificación, y de acuerdo con lo establecido en la Ley 22/2009, las herencias y donaciones con no residentes pasarán a tributar, con carácter general, tal y como se refleja en los siguientes esquemas:

**Tabla 11: Esquema de Tributación de Herencias de Residentes y No Residentes en España**

<b><u>HERENCIAS</u></b>		<b>HEREDERO NO RESIDENTE en España</b>	<b>HEREDERO RESIDENTE en España (en autonomía régimen común)</b>
<b>FALLECIDO NO RESIDENTE en España, pero residente en UE o EEE</b>	Bienes en España	PAGA EN ESPAÑA.ESTADO, sólo sobre valor bienes situados en España, y podrá aplicar normativa autonomía en que se encuentre la mayor parte de ese valor	PAGA EN ESPAÑA.ESTADO sobre valor bienes situados en todo el mundo, en España y fuera, y: -podrá aplicar normativa autonomía en donde se encuentre el mayor valor bienes en España, y si no hay bienes en España podrá aplicar normativa autonomía en que resida el heredero.
	Bienes fuera de España	<b>NO PAGA EN ESPAÑA</b>	-podrá deducir impuesto pagado en extranjero sobre bienes fuera España
<b>FALLECIDO NO RESIDENTE en España, y residente fuera UE o EEE</b>	Bienes en España	PAGA EN ESPAÑA.ESTADO sólo sobre valor bienes situados en España, y sólo podrá aplicar normativa Estado	PAGA EN ESPAÑA.ESTADO sobre valor bienes situados en todo el mundo, en España y fuera. -sólo podrá aplicar normativa Estado
	Bienes fuera de España	<b>NO PAGA EN ESPAÑA</b>	-podrá deducir impuesto pagado en extranjero sobre bienes fuera España
<b>FALLECIDO RESIDENTE en España (en autonomía régimen común)</b>	Bienes en España	PAGA EN ESPAÑA.ESTADO, sólo sobre valor bienes situados en España y: -si heredero reside en UE o EEE podrá aplicar normativa autonomía en que residía el fallecido -si heredero reside fuera de UE o EEE sólo podrá aplicar normativa Estado	PAGA EN ESPAÑA.EN AUTONOMÍA en que residía el fallecido, y con normativa de esa autonomía.  Paga sobre valor bienes situados en todo el mundo, pero podrá deducir impuesto pagado en extranjero sobre bienes fuera España
	Bienes fuera de España	<b>NO PAGA EN ESPAÑA</b>	

Fuente: (Del Campo Zafra, 2015)

### **3 ANÁLISIS NORMATIVA TRIBUTARIA ECUADOR**

#### **3.1 CASO PRÁCTICO IMPUESTO A LA HERENCIA – CLASE MEDIA-ECONÓMICA**

Con el fin de realizar un análisis de impacto económico, se desarrollaran casos prácticos que demuestren el cambio y efecto que se ocasionara en caso de que el proyecto de ley para la redistribución de la riqueza entre en vigencia en el sistema tributario ecuatoriano. Cabe mencionar que los datos utilizados, serán de carácter simulado, ya que se pretende brindar un análisis global de la normativa legal.

A continuación se detallan los datos necesarios para el desarrollo del caso:

El Sr. Pedro Miguel Gonzales Alvarado (causante) falleció el día 16 de Noviembre del 2015 en la ciudad de Madrid - España, mantenía unión conyugal con la Sra. Jimena Alexandra Román Rosas, quienes concibieron 1 hijo en común: Carlos Emiliano Gonzales Román, adicionalmente el causante mantenía primer grado de afinidad con Liliana Verónica Morales Román hija de su conyugue. Los 3 integrantes de la familia residen en Ecuador, el causante no mantenía ningún tipo de bienes, propiedades inmobiliarias u otro tipo de patrimonio en el lugar de su defunción a excepción de los ahorros que mantenía fruto de su trabajo; a continuación se detallan los bienes o el patrimonio que la pareja originó durante su matrimonio y fuera de él.

**Tabla 12: Bienes Patrimoniales**

DESCRIPCIÓN	VALOR / AVALÚO	TOTAL USD\$
<b>BIENES SOCIEDAD CONYUGAL</b>		
<b>BIENES INMUEBLES</b>		<b>\$ 115.000,00</b>
Casa	\$ 90.000,00	
Terreno	\$ 25.000,00	
<b>BIENES MUEBLES</b>		<b>\$ 17.850,00</b>
Vehículo automotor Hyundai	\$ 17.850,00	
<b>DINERO Y METALES PRECIOSOS</b>		<b>\$ 16.000,00</b>
Euros	\$ 11.000,00	
Joyas	\$ 5.000,00	
<b>NEGOCIO</b>		<b>\$ 175.000,00</b>
Distribuidora	\$ 175.000,00	
<b>TOTAL BIENES CONYUGALES</b>		<b>\$ 323.850,00</b>
<b>BIENES ADQUIRIDOS FUERA DE LA SOCIEDAD CONYUGAL</b>		
<b>BIENES INMUEBLES</b>		<b>\$ 90.000,00</b>
Departamento Esmeraldas	\$ 90.000,00	
<b>TOTAL BIENES NO CONYUGALES</b>		<b>\$ 90.000,00</b>
<b>TOTAL BIENES HEREDAR</b>		<b>\$ 413.850,00</b>

El total de bienes del Sr. Pedro Miguel Gonzales Alvarado (causante) adquiridos en vida asciende a un valor de USD\$ 413.850,00, de los cuales USD\$ 90.000,00 corresponden al valor de un departamento ubicado en la provincia de Esmeraldas – Ecuador, mismo que recibió como donación con anterioridad a la sociedad conyugal, por tal motivo el bien inmueble mencionado será dividido para sus dos hijos herederos en la proporción que el causante lo disponga.

Con la finalidad de plasmar la manera en la que los bienes del causante serán repartidos, se realiza la siguiente interpretación:

Se tomará el 50% del valor total de los bienes, el cual corresponde a la porción conyugal del causante, mismo que asciende a un valor de USD\$ 161.925,00, el 50%

restante pertenece al cónyuge sobreviviente, es decir a la Sra. Jimena Alexandra Román Rosas el cual no forma parte de la herencia.

El 50% que formará parte de la herencia será dividido entre los herederos, que son sus hijos por consanguinidad y afinidad, Carlos Emiliano Gonzales Román y Liliana Verónica Morales Román respectivamente, los cuales recibirán un valor total de USD\$ 251.925,00 dólares incluido los USD\$ 90.000,00 correspondientes al departamento perteneciente al causante. A continuación se detalla una tabla resumen de la porción en valores que cada heredero recibirá:

**Tabla 13: Patrimonio a Recibir por Heredero**

DESCRIPCIÓN	VALOR / AVALÚO	CÓNYUGUE Sra. Jimena Román	HEREDERO Carlos Gonzales	HEREDERO Liliana Morales
<b>BIENES SOCIEDAD CONYUGAL</b>				
<b>Total herencia/ Proporción heredero</b>	<b>100%</b>	<b>50%</b>	<b>25%</b>	<b>25%</b>
<b>BIENES INMUEBLES</b>				
Casa	\$ 90.000,00	\$ 45.000,00	\$ 22.500,00	\$ 22.500,00
Terreno	\$ 25.000,00	\$ 12.500,00	\$ 6.250,00	\$ 6.250,00
<b>BIENES MUEBLES</b>				
Vehículo automotor Hyundai	\$ 17.850,00	\$ 8.925,00	\$ 4.462,50	\$ 4.462,50
<b>ESPECIES Y METALES PRECIOSOS</b>				
Euros	\$ 11.000,00	\$ 5.500,00	\$ 2.750,00	\$ 2.750,00
Joyas	\$ 5.000,00	\$ 2.500,00	\$ 1.250,00	\$ 1.250,00
<b>NEGOCIO</b>				
Distribuidora	\$ 175.000,00	\$ 87.500,00	\$ 43.750,00	\$ 43.750,00
<b>TOTAL BIENES CONYUGALES</b>	<b>\$ 323.850,00</b>	<b>\$ 161.925,00</b>	<b>\$ 80.962,50</b>	<b>\$ 80.962,50</b>
<b>BIENES ADQUIRIDOS FUERA DE LA SOCIEDAD CONYUGAL</b>				
<b>Total herencia/ Proporción heredero</b>	<b>100%</b>	<b>0%</b>	<b>70%</b>	<b>30%</b>
<b>BIENES INMUEBLES</b>				
Departamento Esmeraldas	\$ 90.000,00	\$ -	\$ 63.000,00	\$ 27.000,00
<b>TOTAL BIENES NO CONYUGALES</b>	<b>\$ 90.000,00</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ 63.000,00</b>	<b>\$ 27.000,00</b>
<b>TOTAL HERENCIA</b>	<b>\$ 413.850,00</b>	<b>\$ 161.925,00</b>	<b>\$ 143.962,50</b>	<b>\$ 107.962,50</b>

De esta manera Carlos Emiliano Gonzales Román y Liliana Verónica Morales Román, recibirán un valor correspondiente al 25% del total de los bienes, el mismo que asciende a USD\$ 80.962,50 cada uno, adicionalmente recibirán por bienes

individuales, un departamento valorado en USD\$ 90.000,00, siendo el 70% para su hijo Carlos Gonzales y el 30% restante para Liliana Morales (hija por afinidad).

### Determinación De Los Gastos Deducibles

En este caso al ingreso gravado se le deducirá los siguientes gastos sustentados con los respectivos comprobantes legalmente autorizados por el SRI:

- Gastos de última enfermedad USD\$ 6.950,00
- Gastos de funeraria USD\$ 2.575,00 y
- Pago deudas mantenidas USD\$ 7.600,00

Los gastos se cubrieron de la siguiente manera por parte de la conyugue y los herederos:

**Tabla 14: Gastos Deducibles**

GASTOS DEDUCIBLES	VALOR	45%	35%	20%
		CÓNYUGUE Sra. Jimena Román	HIJO Carlos Gonzales	HIJA Liliana Morales
<b>GASTOS POR ULTIMA ENFERMEDAD</b>				
Gastos clínicos	\$ 2.500,00	\$ 1.125,00	\$ 875,00	\$ 500,00
Medicina	\$ 1.050,00	\$ 472,50	\$ 367,50	\$ 210,00
Fisioterapia	\$ 400,00	\$ 180,00	\$ 140,00	\$ 80,00
Intervención quirúrgica	\$ 3.000,00	\$ 1.350,00	\$ 1.050,00	\$ 600,00
<b>GASTOS FUNERARIOS</b>				
Feretro mortuario	\$ 250,00	\$ 112,50	\$ 87,50	\$ 50,00
Sala de velación	\$ 250,00	\$ 112,50	\$ 87,50	\$ 50,00
Traslado campo santo	\$ 75,00	\$ 33,75	\$ 26,25	\$ 15,00
Campo santo	\$ 2.000,00	\$ 900,00	\$ 700,00	\$ 400,00
<b>DEUDAS MANTENIDAS</b>				
Prestamo Bancario	\$ 7.600,00	\$ 3.420,00	\$ 2.660,00	\$ 1.520,00
<b>TOTAL GASTOS DEDUCIBLES</b>	<b>\$ 17.125,00</b>	<b>\$ 7.706,25</b>	<b>\$ 5.993,75</b>	<b>\$ 3.425,00</b>

### Liquidación del Impuesto a la Renta a Pagar

El paso siguiente es el de liquidar el Impuesto a la Renta de los ingresos provenientes de las herencias. Para ello aplicaremos la normativa vigente así como la Propuesta de Ley para la Redistribución de la Riqueza, con el objeto de analizar el impacto de la misma en la clase medio económica.

#### 3.1.1 Aplicación de Normativa vigente

La base imponible de cada heredero se determinó restando de los ingresos gravados recibidos de la herencia los gastos deducibles asumidos por cada heredero.

**Tabla 15: Determinación de Base Imponible**

	Determinación de Impuesto a la Renta sobre la Herencia	Carlos Gonzales	Liliana Morales
	Ingresos percibidos herencia	143.962,50	107.962,50
-	Gastos deducibles	5.993,75	3.425,00
=	BASE IMPONIBLE	137.968,75	104.537,50
-	Fracción básica	71.220,00	71.220,00
=	Fracción excedente	66.748,75	33.317,50
*	Impuesto Fracción excedente %	2,50%	5,00%
=	Impuesto a la Fracción básica	1.668,72	1.665,88
+	Impuesto a la Fracción básica	0,00	0,00
=	<b>IMPUESTO A LÍQUIDAR</b>	<b>1.668,72</b>	<b>1.665,88</b>
	Tasa efectiva	1,16%	1,54%

El valor de la porción a ser liquidada se ubica en el 3er y 2do rango de la tabla de Impuesto a la Renta sobre Herencias, según corresponda a cada heredero, misma que a continuación adjuntamos para su identificación:

**Tabla 16: Tarifa impuesto a la Herencia 2016**

Año 2016 - En dólares			
Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Excedente
0	71.220	0	0%
71.220	142.430	0	5%
142.430	284.870	3.561	10%
284.870	427.320	17.805	15%
427.320	569.770	39.172	20%
569.770	712.200	67.662	25%
712.200	854.630	103.270	30%
854.630	En adelante	145.999	35%

**Fuente:** Registro Oficial N° 657

Aplicando la tabla de cálculo vigente, cada heredero deberá pagar una tasa efectiva de 1,20% y 1,65% respectivamente como Impuesto a la Renta sobre la herencia que percibieron.

El artículo 60 del Reglamento para Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que 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 tarifas de la tabla mencionada en el inciso anterior serán reducidas a la mitad.

En base a la normativa mencionada anteriormente, es pertinente mencionar que Liliana Morales no puede hacer uso de deducción del 50% del impuesto, puesto que no es heredera directa del causante.

### 3.1.2 Aplicación Normativa propuesta en Proyecto de Ley para la redistribución de la Riqueza

Para el caso de determinar la base imponible de cada heredero aplicando la normativa del Proyecto de Ley Orgánica para la Redistribución de la Riqueza, se restará de los ingresos gravados recibidos de la herencia los gastos deducibles asumidos por cada heredero así como también las Deducciones y Reducciones que aplique.

**Tabla 17: Determinación de Base Imponible Proyecto de Ley**

	Determinación de Impuesto a la Renta sobre la Herencia	HJO Carlos Gonzales	HJA Liliana Morales
	Ingresos percibidos herencia	143.962,50	107.962,50
-	Gastos deducibles	5.993,75	3.425,00
-	Reducciones	0,00	0,00
=	BASE IMPONIBLE	137.968,75	104.537,50
-	Fracción básica	73.200,00	73.200,00
=	Fracción excedente	64.768,75	31.337,50
*	Impuesto Fracción excedente %	7,50%	7,50%
=	Impuesto a la Fracción básica	4.857,66	2.350,31
+	Impuesto a la Fracción básica	915,00	915,00
=	<b>IMPUESTO A LÍQUIDAR</b>	<b>5.772,66</b>	<b>3.265,31</b>
	Tasa efectiva	4,01%	3,02%

Obsérvese, que el valor de la porción liquidada se ubica en el 3er rango de la tabla, según corresponda a cada heredero (Directo o Indirecto), como se presenta en las siguientes tablas.

**Tabla 18: Impuesto a la Herencia (Herederos Directos)**

N° SBU Frac. Básica	Fracción básica	Exceso hasta	N° SBU Impuesto F.B.	Impuesto Fracción básica	Tarifa Fracción Excedente
-	-	36.600,00	-	-	0,00%
100,00	36.600,00	73.200,00	-	-	2,50%
200,00	73.200,00	146.400,00	2,50	915,00	7,50%
400,00	146.400,00	292.800,00	17,50	6.405,00	17,50%
800,00	292.800,00	585.600,00	87,50	32.025,00	32,50%
1.600,00	585.600,00	En adelante	347,50	127.185,00	47,50%

**SBU: \$ 366,00**

**Tabla 19: Impuesto a la Herencia (Herederos Indirectos)**

N° SBU Frac. Básica	Fracción básica	Exceso hasta	N° SBU Impuesto F.B.	Impuesto Fracción básica	Tarifa Fracción Excedente
-	-	36.600,00	-	-	0,00%
100,00	36.600,00	73.200,00	-	-	2,50%
200,00	73.200,00	146.400,00	2,50	915,00	7,50%
400,00	146.400,00	292.800,00	17,50	6.405,00	17,50%
800,00	292.800,00	585.600,00	87,50	32.025,00	32,50%
1.600,00	585.600,00	878.400,00	347,50	127.185,00	52,50%
2.400,00	878.400,00	En adelante	767,50	280.905,00	77,50%

**SBU: \$ 366,00**

Al aplicar las tablas sobre las cuales se debe calcular el Impuesto a la Renta sobre Herencias, cada heredero deberá pagar una tasa efectiva de 4,11% y 3,16% respectivamente como Impuesto por el incremento patrimonial que origino la herencia que recibieron.

### 3.2 CASO PRÁCTICO IMPUESTO A LA HERENCIA – CLASE ALTA-ECONÓMICA

El gobierno ecuatoriano pretende justificar el incremento del impuesto a las herencias con una frase de ínfulas bíblicas: “Durante la historia de la humanidad, el capital se ha

concentrado en pocas manos”, dice en la exposición de motivos del proyecto de ley que ha enviado a la Asamblea (Caicedo, 2015).

Es por tal motivo que en el presente trabajo de investigación se incluye un caso en el cual se demuestre la afectación del Impuesto a la Herencia a las pequeñas masas de capital concentrado.

De tal manera que se aplicara los datos del caso anterior pretendiendo que la familia Gonzales Román pertenece a un nivel económico alto, a continuación se detalla el patrimonio que la pareja generó durante el matrimonio y fuera de él.

**Tabla 20: Bienes Patrimoniales (Clase Alta)**

DESCRIPCIÓN	VALOR / AVALÚO	TOTAL USD\$
<b>BIENES SOCIEDAD CONYUGAL</b>		
<b>BIENES INMUEBLES</b>		<b>\$ 436.000,00</b>
Casa	\$ 290.000,00	
Departamento	\$ 146.000,00	
Terreno	\$ 67.000,00	
<b>BIENES MUEBLES</b>		<b>\$ 176.000,00</b>
Vehículo automotor Hyundai	\$ 42.000,00	
Vehículo automotor Chevrolet	\$ 45.000,00	
Vehículo automotor Audi	\$ 89.000,00	
<b>DINERO Y METALES PRECIOSOS</b>		<b>\$ 83.700,00</b>
Euros y Dólares	\$ 58.700,00	
Joyas	\$ 25.000,00	
<b>NEGOCIO</b>		<b>\$ 400.000,00</b>
Acciones Empresa	\$ 400.000,00	
<b>TOTAL BIENES CONYUGALES</b>		<b>\$ 1.095.700,00</b>
<b>BIENES ADQUIRIDOS FUERA DE LA SOCIEDAD CONYUGAL</b>		
<b>BIENES INMUEBLES</b>		<b>\$ 330.000,00</b>
Departamento Esmeraldas	\$ 100.000,00	
Departamento Miami	\$ 230.000,00	
<b>TOTAL BIENES NO CONYUGALES</b>		<b>\$ 330.000,00</b>
<b>TOTAL BIENES HEREDAR</b>		<b>\$ 1.425.700,00</b>

El 50% del total de bienes que formará parte de la herencia será dividido entre los herederos, Carlos Emiliano Gonzales Román y Liliana Verónica Morales Román, quienes recibirían un valor total de USD\$ 911.350,00 dólares incluido los USD\$ 330.000,00 correspondientes a los departamentos pertenecientes al causante. A continuación se detalla una tabla resumen de la porción en valores que cada heredero recibirá:

**Tabla 21: Cálculo Porción por Heredero (Clase Alta)**

DESCRIPCIÓN	VALOR / AVALÚO	CÓNYUGUE Sra. Jimena Román	HIJO Carlos Gonzales	HIJA Liliana Morales
<b>BIENES SOCIEDAD CONYUGAL</b>				
<b>Total herencia/ Proporción heredero</b>	<b>100%</b>	<b>50%</b>	<b>25%</b>	<b>25%</b>
<b>BIENES INMUEBLES</b>				
Casa	\$ 290.000,00	\$ 145.000,00	\$ 72.500,00	\$ 72.500,00
Departamento	\$ 146.000,00	\$ 73.000,00	\$ 36.500,00	\$ 36.500,00
Terreno	\$ 67.000,00	\$ 33.500,00	\$ 16.750,00	\$ 16.750,00
<b>BIENES MUEBLES</b>				
Vehículo automotor Hyundai	\$ 42.000,00	\$ 21.000,00	\$ 10.500,00	\$ 10.500,00
Vehículo automotor Chevrolet	\$ 45.000,00	\$ 22.500,00	\$ 11.250,00	\$ 11.250,00
Vehículo automotor Audi	\$ 89.000,00	\$ 44.500,00	\$ 22.250,00	\$ 22.250,00
<b>ESPECIES Y METALES PRECIOSOS</b>				
Euros	\$ 58.700,00	\$ 29.350,00	\$ 14.675,00	\$ 14.675,00
Joyas	\$ 25.000,00	\$ 12.500,00	\$ 6.250,00	\$ 6.250,00
<b>NEGOCIO</b>				
Acciones Empresa	\$ 400.000,00	\$ 200.000,00	\$ 100.000,00	\$ 100.000,00
<b>TOTAL BIENES CONYUGALES</b>	<b>\$ 1.162.700,00</b>	<b>\$ 581.350,00</b>	<b>\$ 290.675,00</b>	<b>\$ 290.675,00</b>
<b>BIENES ADQUIRIDOS FUERA DE LA SOCIEDAD CONYUGAL</b>				
<b>Total herencia/ Proporción heredero</b>	<b>100%</b>	<b>0%</b>	<b>70%</b>	<b>30%</b>
<b>BIENES INMUEBLES</b>				
Departamento Esmeraldas	\$ 100.000,00	\$ -	\$ 70.000,00	\$ 30.000,00
Departamento Miami	\$ 230.000,00	\$ -	\$ 161.000,00	\$ 69.000,00
<b>TOTAL BIENES NO CONYUGALES</b>	<b>\$ 330.000,00</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ 231.000,00</b>	<b>\$ 99.000,00</b>
<b>TOTAL HERENCIA</b>	<b>\$ 1.492.700,00</b>	<b>\$ 581.350,00</b>	<b>\$ 521.675,00</b>	<b>\$ 389.675,00</b>

Determinación De Los Gastos Deducibles

Al ingreso gravado se le deducirá los siguientes gastos sustentados con los respectivos comprobantes legalmente autorizados por el SRI, mismos que se mantienen del caso anterior:

- Gastos de última enfermedad USD\$ 6.950,00
- Gastos de funeraria USD\$ 2.575,00 y
- Pago deudas mantenidas USD\$ 7.600,00

Los gastos se cubrieron de la siguiente manera por parte de la conyugue y los herederos:

**Tabla 22: Gastos Deducibles (Clase Alta)**

GASTOS DEDUCIBLES	VALOR	CÓNYUGUE Sra. Jimena Román	HIJO Carlos Gonzales	HIJA Liliana Morales
<b>GASTOS POR ULTIMA ENFERMEDAD</b>				
Gastos clínicos	\$ 2.500,00	\$ 1.125,00	\$ 875,00	\$ 500,00
Medicina	\$ 1.050,00	\$ 472,50	\$ 367,50	\$ 210,00
Fisioterapia	\$ 400,00	\$ 180,00	\$ 140,00	\$ 80,00
Intervención quirúrgica	\$ 3.000,00	\$ 1.350,00	\$ 1.050,00	\$ 600,00
<b>GASTOS FUNERARIOS</b>				
Feretro mortuario	\$ 250,00	\$ 112,50	\$ 87,50	\$ 50,00
Sala de velación	\$ 250,00	\$ 112,50	\$ 87,50	\$ 50,00
Traslado campo santo	\$ 75,00	\$ 33,75	\$ 26,25	\$ 15,00
Campo santo	\$ 2.000,00	\$ 900,00	\$ 700,00	\$ 400,00
<b>DEUDAS MANTENIDAS</b>				
Prestamo Bancario	\$ 7.600,00	\$ 3.420,00	\$ 2.660,00	\$ 1.520,00
<b>TOTAL GASTOS DEDUCIBLES</b>	<b>\$ 17.125,00</b>	<b>\$ 7.706,25</b>	<b>\$ 5.993,75</b>	<b>\$ 3.425,00</b>

### 3.2.1 Aplicación de Normativa vigente

**Tabla 23: Determinación de Base Imponible (Clase Alta)**

	Determinación de Impuesto a la Renta sobre la Herencia	HUO Carlos Gonzales	HUA Liliana Morales
	Ingresos percibidos herencia	521.675,00	389.675,00
-	Gastos deducibles	5.993,75	3.425,00
=	<b>BASE IMPONIBLE</b>	515.681,25	386.250,00
-	Fracción básica	427.320,00	284.870,00
=	Fracción excedente	88.361,25	101.380,00
*	Impuesto Fracción excedente %	10,00%	15,00%
=	Impuesto a la Fracción básica	8.836,13	15.207,00
+	Impuesto a la Fracción básica	19.586,00	17.805,00
=	<b>IMPUESTO A LÍQUIDAR</b>	<b>28.422,13</b>	<b>33.012,00</b>

Tasa efectiva

5,45%

8,47%

La base imponible para el cálculo del impuesto se ubica en el 5to y 4to rango de la tabla de Impuesto a la Renta sobre Herencias vigente, según corresponda a cada heredero, sin embargo Carlos Gonzales es acreedor por derecho de Ley al descuento del 50% de la fracción del Impuesto, por ser heredero directo del causante.

De esta manera, cada heredero deberá pagar una tasa efectiva del 5,59% y 8,68% respectivamente como Impuesto sobre la herencia recibida.

### 3.2.2 Aplicación Normativa propuesta en Proyecto de Ley para la redistribución de la Riqueza

**Tabla 24: Determinación de Base Imponible Proyecto de Ley (Clase Alta)**

	Determinación de Impuesto a la Renta sobre la Herencia	HIJO Carlos Gonzales	HIJA Liliana Morales
	Ingresos percibidos herencia	521.675,00	389.675,00
-	Gastos deducibles	5.993,75	3.425,00
-	Reducciones	36.600,00	0,00
=	BASE IMPONIBLE	479.081,25	386.250,00
-	Fracción básica	292.800,00	292.800,00
=	Fracción excedente	186.281,25	93.450,00
*	Impuesto Fracción excedente %	32,50%	32,50%
=	Impuesto a la Fracción básica	60.541,41	30.371,25
+	Impuesto a la Fracción básica	32.025,00	32.025,00
=	<b>IMPUESTO A LÍQUIDAR</b>	<b>92.566,41</b>	<b>62.396,25</b>
	Tasa efectiva	17,74%	16,01%

En este caso cada heredero deberá pagar una tasa efectiva de 18,22% y 16,54% respectivamente como Impuesto a la Renta sobre herencias.

De esta manera es evidente el efecto que causara la implementación de nuevas tablas de cálculo referentes a la imposición que recae sobre las herencias.

### 3.3 CAMBIO EN LA NORMATIVA DE IMPUESTO A LA RENTA SOBRE HERENCIAS

En la actualidad los ecuatorianos que perciben una herencia, ya están sujetos a pagar un impuesto que grava este incremento de patrimonio a título gratuito, el Proyecto de Ley Orgánica de Justicia Tributaria para la Redistribución de la Riqueza plantea nuevos criterios que se deben tomar en cuenta al momento de liquidar el impuesto a la herencia.

Como reforma principal al Impuesto a la Renta sobre Herencias, se propone el cambio de la tarifa que se deberá aplicar para el cálculo de impuesto a pagar por una herencia recibida. Por lo que el proyecto de ley establecería una fracción básica de 100 salarios básicos unificados, es decir USD\$ 35.400,00, mientras que la tabla que se encuentra en vigencia grava valores desde más de USD\$ 68.880,00, la explicación que se pretende dar ante la imposición de dicho monto como base imponible en la tabla para la liquidación del impuesto a la herencia es que se considera que el mismo es equivalente al valor de una casa de interés social.

Las tablas presentadas por el presidente Rafael Correa Delgado en el Proyecto de Ley de Justicia Tributaria para la Redistribución de la Riqueza, incluyen porcentajes de impuesto a la Fracción excedente desde 0% hasta 47,5% para herederos directos y desde 0% hasta el 77,5% para herederos indirectos, los mismos que deberán ser aplicados de acuerdo a los montos heredados. Sin embargo, pese al incremento exorbitante del porcentaje en las tablas para el cálculo del impuesto, se proponen rebajas por cancelar el impuesto generado por herencias dentro de plazos establecidos, los mismos que se aplicarían directamente al impuesto a pagar, de esta manera las rebajas se establecen desde el 10% hasta el 0% de acuerdo al tiempo que transcurra desde la delación de la herencia hasta que se realice la declaración y pago del impuesto liquidado (dentro de los 5 primeros meses).

El Proyecto de Ley, además, plantea varias exenciones, deducciones, reducciones y descuentos en beneficio de los sujetos pasivos; a mencionar los siguientes:

El heredero (hijo o padre) que recibe como herencia una casa para habitar cuyo valor sea de hasta USD\$ 70.800 no estará sujeto al pago del impuesto. De la misma manera,

los hijos menores de edad y personas con discapacidad tampoco pagarán impuesto alguno si la herencia equivale a \$ 70.800, es decir 200 salarios básicos unificados. El beneficio se aplica al valor recibido y no al valor del inmueble. Así lo explicó ayer el primer mandatario durante un enlace realizado en la comuna de Chilibulo, al sur de Quito.

En relación a los fideicomisos, en el proyecto de Ley se establece que se presumirá como hecho generador si se emplea alguna figura jurídica tales como, sociedades, instituciones privadas sin fines de lucro, constitución e derechos personales de usufructo a uso y habitación sobre bienes inmuebles, fideicomisos y similares, por lo que de la misma manera se cobrará el impuesto dentro y fuera del país. El presidente de la República así como la Directora del Servicio de rentas Internas manifestaron que existe un mal uso de estos fideicomisos, ya que se utilizan para ocultar los patrimonios de las personas con el fin de eludir tributos.

Los empresarios herederos que reciban acciones como herencia, podrán donar las mismas a sus trabajadores, por el monto equivalente al impuesto. De esta manera se genera una figura tributaria en la que no se paga al Estado impuesto alguno, sin embargo si se democratiza la propiedad.

El SRI estableció que el impuesto se liquidará y cobrará en base a los avalúos catastrales para bienes inmuebles y en el caso de vehículos se tomaran en consideración los avalúos fijados por la Agencia Nacional de Tránsito (ANT), pese a que el avalúo comercial pueda ser superior.

Adicionalmente la Administración Tributaria recalco que el cónyuge no paga ningún tipo de impuesto, puesto que por derecho le corresponde el 50% de los bienes adquiridos dentro de la sociedad conyugal, los mismos que conforman los bienes gananciales o matrimoniales, mientras que el 50% restante (perteneciente al causante) es el que se divide para el total de herederos, que en orden de privilegio van así:

- Hijos,
- Nietos y,
- Demás familiares.

El Servicio de Rentas Internas manifestó a los contribuyentes que si el monto del impuesto a la herencia es significativo, existirían facilidades de pago, sin embargo en el caso de solicitar financiamiento para el pago a más de 24 meses, se necesitaría una garantía que podría otorgarla una institución financiera.

### 3.4 ANÁLISIS DE EFECTO ECONÓMICO EN LA CLASE MEDIA DEL ECUADOR

En Ecuador, las Leyes Tributarias constantemente se encuentran sujetas a cambios y modificaciones que suponen ser esenciales para la evolución de la economía así como para la Redistribución de la Riqueza; de esta manera se pretende mantener un equilibrio de recursos entre los contribuyentes, promoviendo el sustento de justicia social en el País.

Durante el proceso de socialización del Proyecto de Ley de Justicia Tributaria para la Redistribución de la Riqueza, varios funcionarios, entre ellos incluyendo el Presidente de la República, manifestaron que el tributo de Impuesto a la Renta sobre herencias se

aplicará al valor recibido por cada heredero, por lo que la nueva tabla de cálculo para el impuesto no afectará a la clase media y mucho menos a los pobres.

Según Víctor Hugo Albán, presidente del Colegio de Economistas de Pichincha, en la clase media se ubican las personas que tienen una situación laboral estable y un ingreso mensual seguro. Es decir las personas a las que actualmente se las considera económicamente de clase media perciben desde USD\$ 354 (que es un sueldo básico) hasta un promedio de entre USD\$ 1.200 y USD\$ 1.400 al mes (Diario El Telégrafo, 2015).

Si hay algo que define a la clase media ecuatoriana y a la latinoamericana en general son sus estudios académicos. Según el Banco Mundial, la mayoría tiene título de tercero o cuarto nivel. “Viven en las grandes ciudades y son empleados formales y estables, con cargos en el área de servicios, incluyendo salud, educación y la burocracia. Pocos tienen negocios propios o trabajan en fábricas y labores de manufactura”, dice el estudio del organismo, hecho en 2013 (Diario El Telégrafo, 2015).

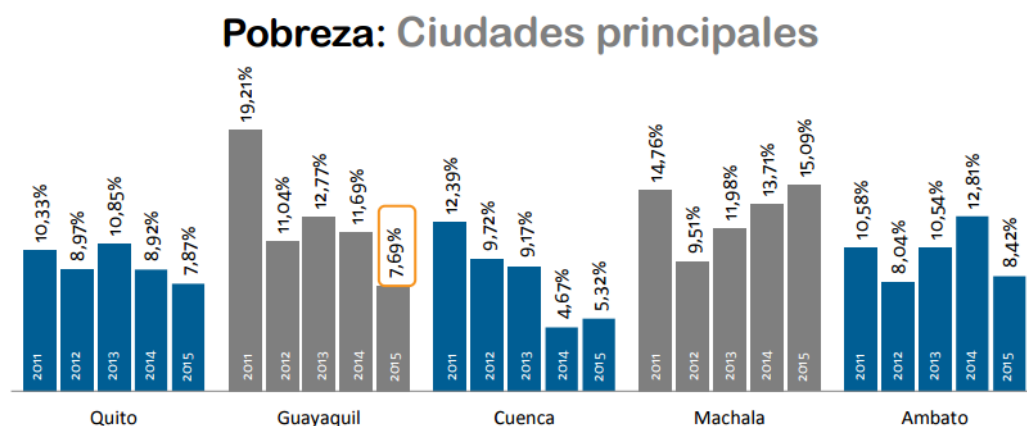
El informe del Banco Mundial destaca que en América Latina la clase media creció por factores muy significantes dentro de la economía mundial, nombrando de esta manera:

- El aumento de empleo,
- La redistribución de la riqueza, y;
- La disminución de la pobreza.

Ante lo explicado por el Banco Mundial sobre los factores que dieron lugar al aumento de la clase media en Ecuador y América Latina, es pertinente exponer que el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) efectuó la Encuesta Nacional de Empleo, Desempleo y Subempleo, con el propósito de obtener cálculos de pobreza y desigualdad por ingresos dentro del territorio nacional, la misma que tubo cobertura urbana y rural.

A marzo de 2015, los resultados obtenidos por la aplicación de la encuesta son los siguientes:

Entre marzo 2014 y marzo 2015, la pobreza presenta comportamientos diferentes en las ciudades más importantes del país; mientras que en Cuenca y Machala el índice de pobreza aumentó en este período, en las ciudades de Quito, Guayaquil y Ambato la pobreza disminuyo porcentualmente, sin embargo las variaciones originadas no son significativas, excepto por Guayaquil, el cual bajo cuatro puntos en el estudio realizado referente a pobreza.



(\*) La significancia estadística se realiza al 95% de confianza.

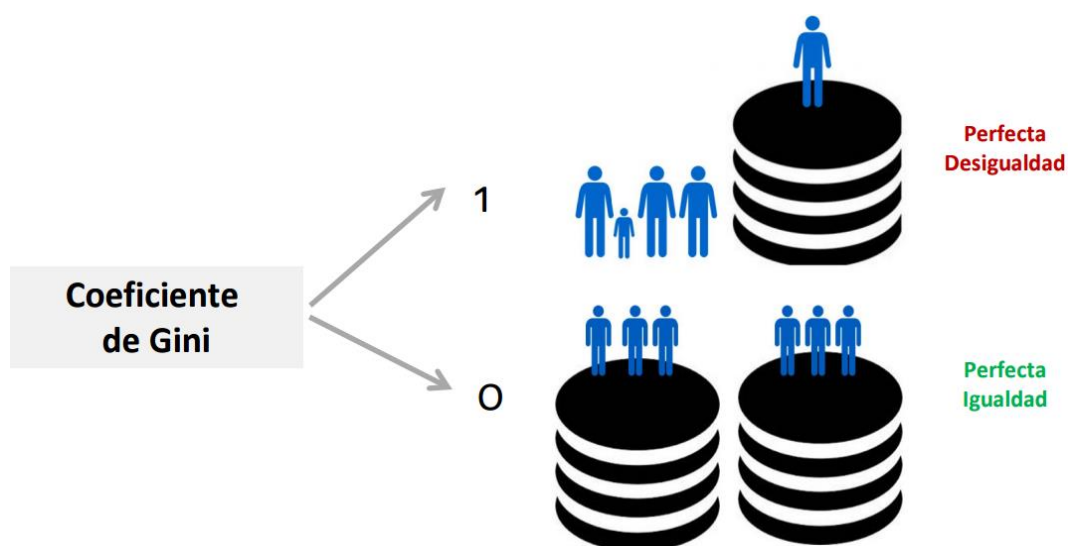
(\*\*) p.p.- Puntos porcentuales.

\*Las variaciones estadísticamente significativas respecto a marzo 2014 se encuentran encerradas en cuadrado.

**Figura 7: Pobreza – Ciudades Principales**

El índice de Gini mide hasta qué punto la distribución del ingreso (o, en algunos casos, el gasto de consumo) entre individuos u hogares dentro de una economía se aleja de una distribución perfectamente equitativa (Banco Mundial, s.f.).

El INEC utiliza recomendaciones internacionales para poder medir el nivel de pobreza en el país, para lo cual se compara el ingreso per cápita familiar con la línea de pobreza y pobreza extrema. Adicionalmente utiliza el coeficiente de Gini como base de medición de la desigualdad de los ingresos así como también puede utilizarse para medir la desigualdad en la riqueza dentro un país.

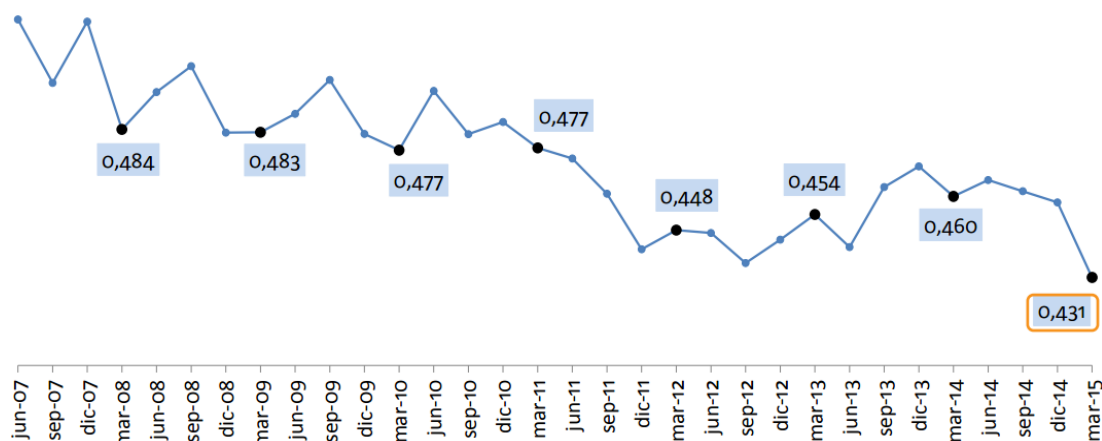


**Figura 8: Coeficiente de Gini**

El índice comprende valores desde cero (perfecta igualdad) hasta uno (perfecta desigualdad). En este caso, la desigualdad está en términos del ingreso per cápita del hogar (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos - INEC, 2015).

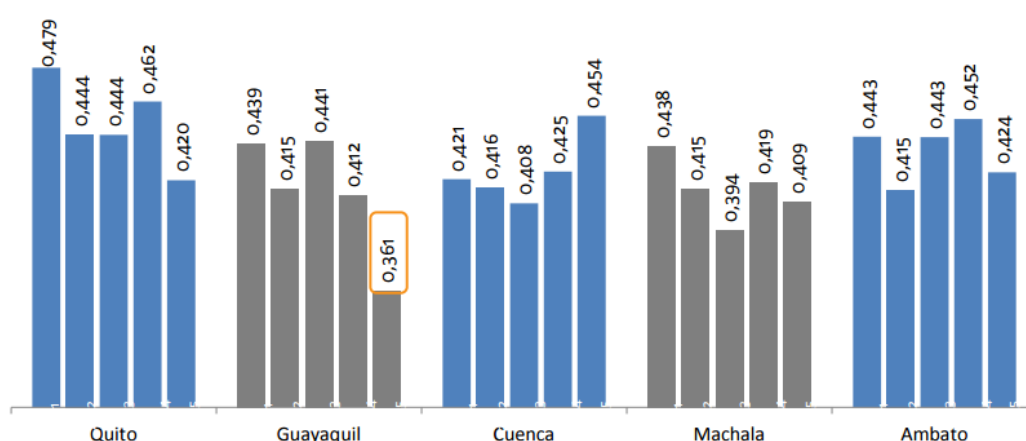
A continuación se presenta una figura estadística en la cual se identifica que la distribución de la riqueza de 2015 con respecto al periodo marzo 2014, ha disminuido

en 2,88 puntos, es decir que la distribución en el país cada vez se acerca a una perfecta igualdad a nivel urbano.



**Figura 9: Coeficiente de Gini: Urbano**

Por consiguiente, se puede concluir que la medida de concentración de los ingresos entre los individuos de la nación se ha modificado en el último período, y que los ingresos están siendo distribuidos con igualdad; a continuación se presenta la figura estadística que ilustra la evolución de igualdad en las principales ciudades del país:



(\*) La significancia estadística se realiza al 95% de confianza.

(\*\*) Puntos de Gini.

Las variaciones estadísticamente significativas respecto a marzo 2014 se encuentran encerradas en cuadrado.

**Figura 10: Coeficiente de Gini: Ciudades Principales**

Lo cierto es que más de 50 millones en América Latina han subido peldaños en la llamada ‘escala social’, medida en economía por el acceso a servicios, educación, posibilidad de consumo y mejores ingresos. (...)

Los datos de la Senplades hablan incluso de un incremento de la clase media en casi el doble, pasando del 14% al 27% en la última década (Diario El Telégrafo, 2015).

El Exdirector del Servicio de Rentas Internas (SRI), Carlos Marx Carrasco, expuso lo siguiente en relación a la escala social; “Clase media, a mi juicio, en términos económicos, si quiere ensayando un ejemplo o una cuantificación es quien tenga la renta per cápita, ese estaría en la mitad de la mitad... 4 mil dólares anuales por persona”.

Sin embargo, ante lo mencionado anteriormente, es pertinente aclarar que el Instituto Nacional de Estadísticas y Censo (INEC) pronuncia en el Reporte sobre la Clase Media Latinoamericana del Banco Mundial, que una familia de cuatro miembros, que genera un ingreso anual entre USD\$ 14.600,00 y USD\$ 73.000,00, es considerada clase media en América Latina.

De esta manera, se considera que una familia de clase media (estrado C+, C-), puede consignar un patrimonio significativo, dependiendo del nivel de ingresos y recursos que obtenga; ante ello se presenta un análisis en base a los resultados obtenidos del caso práctico aplicado en el presente capítulo, con el objetivo de identificar la incidencia económica del Impuesto a la Herencia propuesto.

La fracción básica desgravada que se propone el Proyecto de Ley, sufre una variación de gran importancia para la liquidación del impuesto, en detalle se reduce cerca del 50% de la fracción sobre la cual se calcularía el impuesto a pagar. Con esta reforma se establece que quienes hereden más de USD\$ 35.400,00, estarán sujetos a la declaración y pago de dicho tributo, por lo cual un número mayor de contribuyentes estarán sujetos a tributar por una herencia recibida, puesto que, como se mencionó anteriormente, el estrato social ha sido fuente de cambios a nivel económico, por lo tanto no solo ha disminuido la pobreza, sino que la clase media – económica se ha incrementado en el país.

Tomando en consideración los cambios sujetos a la normativa y de acuerdo a los ejercicios prácticos que se han realizado, se presentan los siguientes resultados; mismos que soportarán el análisis correspondiente a confirmar si el Proyecto de Ley Orgánica para la Redistribución de la riqueza afectará al patrimonio de los contribuyentes o no.

Si se realiza un escenario de comparación entre la clase media y alta de los casos prácticos, así como también entre el impuesto generado por la herencia recibida aplicando la tabla de cálculo de la normativa vigente, como las que se proponen en el Proyecto de Ley Orgánica para la Redistribución de la Riqueza, se logra observar que en los dos escenarios se presenta un incremento del impuesto sobre la herencia en una forma equitativa, pese a la diferencia en montos por impuesto a pagar entre la clase media y alta, tal como se presenta en las tablas expuestas a continuación:

**Tabla 25: Detalle Impuesto a La Herencia (Clase Media)**

Detalle Impuesto a la Herencia	H. DIRECTO Carlos Gonzales	H. INDIRECTO Liliana Morales
Normativa Vigente	1.668,72	1.665,88
Proyecto de Ley	5.772,66	3.265,31
<b>Equivalente (+)</b>	<b>346%</b>	<b>196%</b>

**Tabla 26: Detalle Impuesto a La Herencia (Clase Alta)**

Detalle Impuesto a la Herencia	H. DIRECTO Carlos Gonzales	H. INDIRECTO Liliana Morales
Normativa Vigente	28.422,13	33.012,00
Proyecto de Ley	92.566,41	62.396,25
<b>Equivalente</b>	<b>326%</b>	<b>189%</b>

Sin embargo es pertinente señalar que las tablas propuestas por el Ejecutivo en el Proyecto de Ley, causaran un incremento de casi 200% hasta el 350% del valor a pagar como impuesto para los casos prácticos realizados en el presente trabajo de investigación; porcentaje que podría considerarse como exageradamente alto tanto para los contribuyentes como para los partidarios de la oposición política, los cuales utilizan este tipo de argumentos con la finalidad de desestabilizar a los sujetos pasivos.

"La gente no ahorra, no forja un patrimonio a lo largo de toda una vida para que el Estado vaya a apoderarse de un porcentaje importante de la misma", dijo Roberto Aspiazu, director ejecutivo del Comité Empresarial Ecuatoriano (CEE) (Diario El Espectador, 2015).

De manera similar se expresa Jaime Nebot (Alcalde de Guayaquil) y Guillermo Lasso, frente a esta nueva propuesta.

El Alcalde mostró su rechazo a los proyectos de ley, que ya están en la Asamblea: "Todos, sin excepción, nos esforzamos, trabajamos y adquirimos bienes en función de ahorrar y dejarle algo a nuestros hijos". Y continúa: "Ahora resulta que por los impuestos a la herencia y a la plusvalía (venta de cualquier inmueble) el producto de nuestro trabajo no va a nuestros hijos sino a los burócratas." (Diario El Universo, 2015).

"La riqueza no se construye quitándole a los muertos", sino promoviendo que cada ciudadano tenga los estímulos para llegar a donde sus sueños lo quieran llevar." dijo Lasso. (Diario El Universo, 2015)

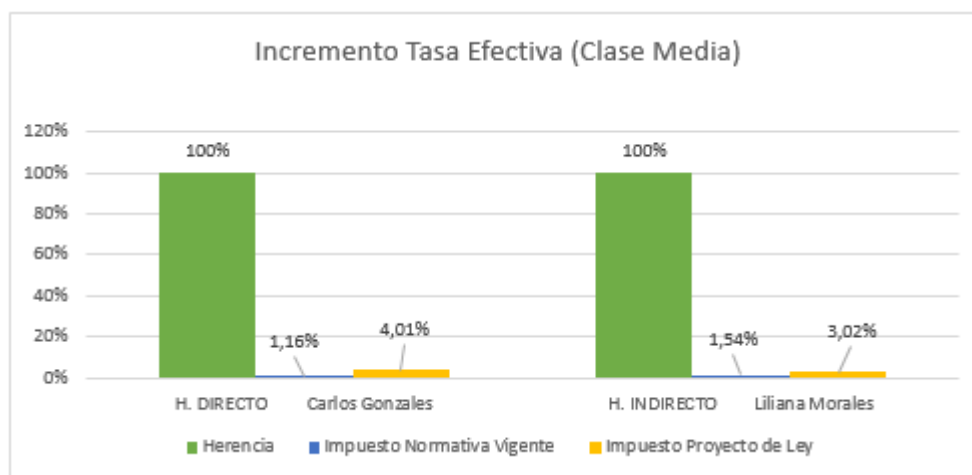
En estos casos, las opiniones expuestas por la oposición pertenecen a un discurso de aceptación popular, pero no toman en cuenta aspectos importantes que pueden influir en la manera de percepción del Proyecto de Ley.

En base a los casos prácticos que se ejecutaron como ejemplo de las reformas que se pretenden realizar a la normativa, se evidencia claramente que en la clase con nivel económico medio, el valor del impuesto a pagar por herencia recibida, aplicando las tablas de cálculo expuestas en el Proyecto de Ley, es proporcionalmente bajo en comparación con la totalidad de la herencia, utilizando la modalidad de comparación de tasa efectiva.

A continuación tablas explicativas:

**Tabla 27: Impuesto a la Herencia (Tasa Efectiva) - Clase Media**

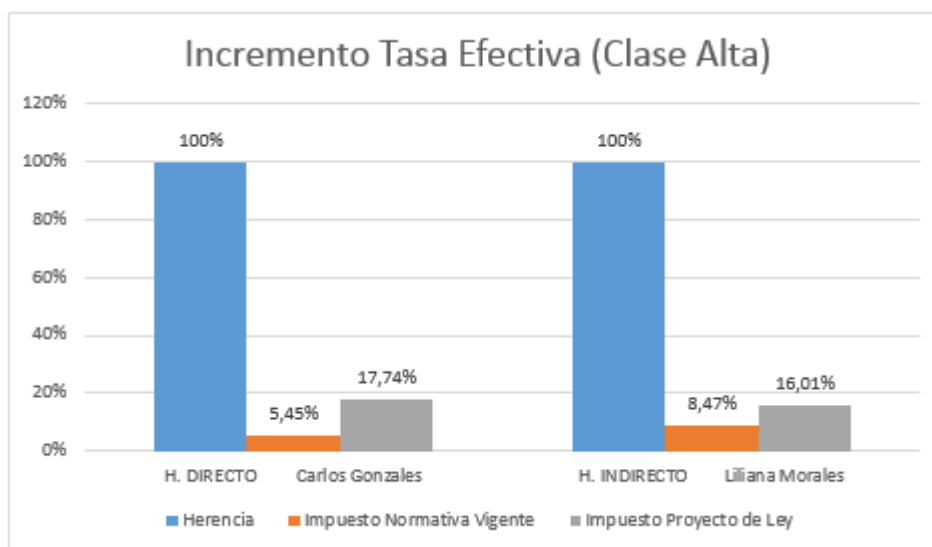
Detalle Tasa Efectiva Impuesto a la Herencia	H. DIRECTO Carlos Gonzales	H. INDIRECTO Liliana Morales
Herencia	100%	100%
Impuesto Proyecto de Ley	4,01%	3,02%
Impuesto Normativa Vigente	1,16%	1,54%
<b>Equivalente</b>	<b>2,85%</b>	<b>1,48%</b>

**Figura 11: Impuesto a la Herencia (Tasa Efectiva) - Clase Media**

No obstante, el criterio no se mantiene para la clase económica alta, puesto que en este escenario, en términos de tasa efectiva, el tributo a pagar por parte de los contribuyentes por concepto de impuesto sobre herencias, es significativo en comparación con el monto total heredado, como se puede observar en la tabla y figura adjuntos a continuación:

**Tabla 28: Impuesto a la Herencia (Tasa Efectiva) - Clase Alta**

Detalle Tasa Efectiva Impuesto a la Herencia	H. DIRECTO Carlos Gonzales	H. INDIRECTO Liliana Morales
Herencia	100%	100%
Impuesto Proyecto de Ley	17,74%	16,01%
Impuesto Normativa Vigente	5,45%	8,47%
<b>Equivalente</b>	<b>12,30%</b>	<b>7,54%</b>

**Figura 12: Impuesto a la Herencia (Tasa Efectiva) - Clase Alta**

Con los datos e información obtenida, se evidencia que en caso de que el Proyecto de Ley para la Redistribución de la Riqueza entre en vigencia, la afectación más alta se dará a los contribuyentes que han logrado acumular un gran capital, incrementando el valor a pagar por impuesto a la herencia hasta en 13 puntos porcentuales, aclarando que el incremento puede ser mayor dependiendo del monto de la herencia.

**Tabla 29: Incremento Tasa Efectiva Impuesto a la Herencia (Clase Media - Alta)**

Incremento % Tasa Efectiva	H. DIRECTO Carlos Gonzales	H. INDIRECTO Liliana Morales
Clase media	2,85%	1,48%
Clase alta	12,30%	7,54%



**Figura 13: Incremento Tasa Efectiva Impuesto a la Herencia (Clase Media - Alta)**

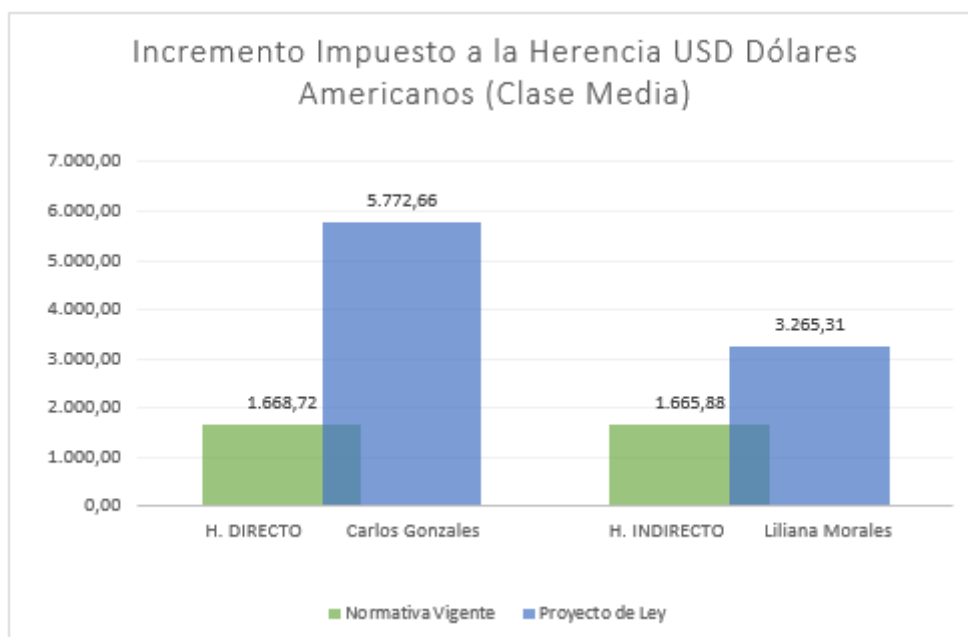
El Economista Juan Recalde explica que la tasa efectiva del impuesto decae, puesto que en muy pocos casos la herencia total la recibe una sola persona. “Si el esposo muere, la mitad va para la cónyuge y la otra para sus herederos, de ahí que la tasa efectiva máxima sería superior al 38%, si existe más de uno en disputa” (Diario El Telégrafo, 2015).

Por lo tanto es importante reconocer que pese al incremento que pueden causar las reformas en el impuesto a pagar sobre herencias, el mismo no afecta de manera significativa a los contribuyentes que pertenecen al grupo social medio del país, ya que en valores proporcionales a la totalidad de la herencia, el impuesto a cancelar a la Administración Tributaria por concepto de herencias es porcentualmente admisible.

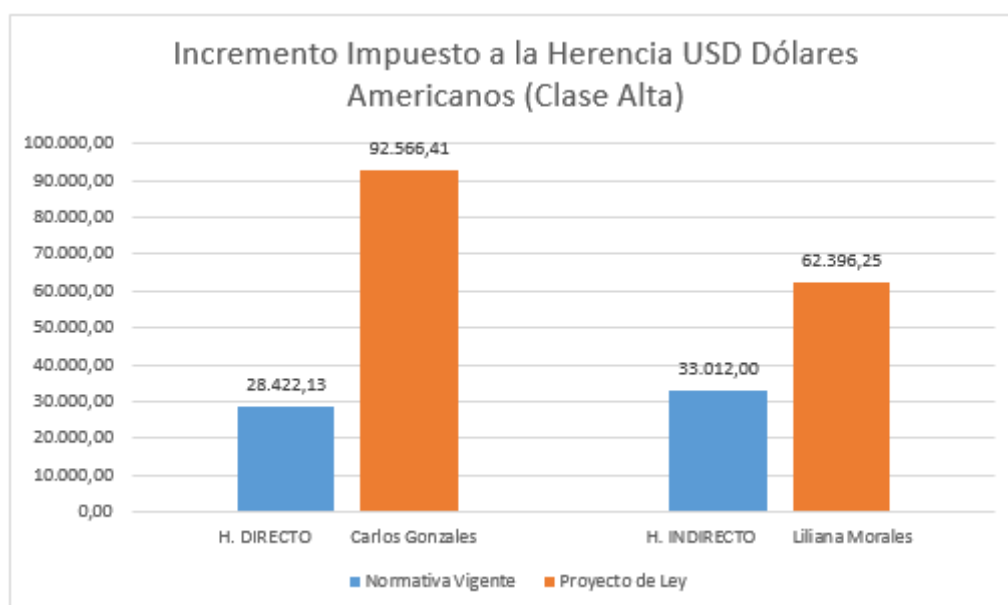
Por otra parte, de acuerdo al ejercicio práctico planteado, podemos observar que se genera una afectación por tipo de heredero en cuanto a beneficios, al momento de liquidar el impuesto sobre la herencia bajo la normativa que establece el Proyecto de Ley.

El heredero que recibe una herencia indirectamente, se encuentra en las mismas condiciones que el heredero directo en relación a la manera en la que se calcula el impuesto a pagar. La justificación; las tablas en las que se exponen las tarifas para el cálculo del impuesto mantienen valores semejantes en cuanto al Impuesto sobre la Fracción Básica (87,5 SBU) e Impuesto sobre la Fracción Excedente (32,50%) hasta el quinto nivel; por lo tanto el heredero directo pierde el beneficio de reducción de la tarifa aplicada a la mitad (50% de reducción), por encontrarse dentro del primer grado de consanguinidad con el causante.

Si se realiza un escenario de comparación entre el heredero directo e indirecto de los ejemplos prácticos, se puede concluir que el contribuyente que se encuentra dentro del primer grado de consanguinidad con el causante, estará sujeto a pagar un impuesto mayor al que pagaría un heredero indirectos, situación que se plantea contrariamente con la normativa vigente.



**Figura 14: Incremento Impuesto a la Herencia USD Dólares Americanos (Clase Media)**



**Figura 15: Incremento Impuesto a la Herencia USD Dólares Americanos (Clase Alta)**

El que un individuo acepte cualquier decisión gubernamental solamente porque no le afecte en ese momento considere que no le afecte no es algo válido para la sociedad en su conjunto. En este caso la medida como tal incide en una visión de aspiraciones

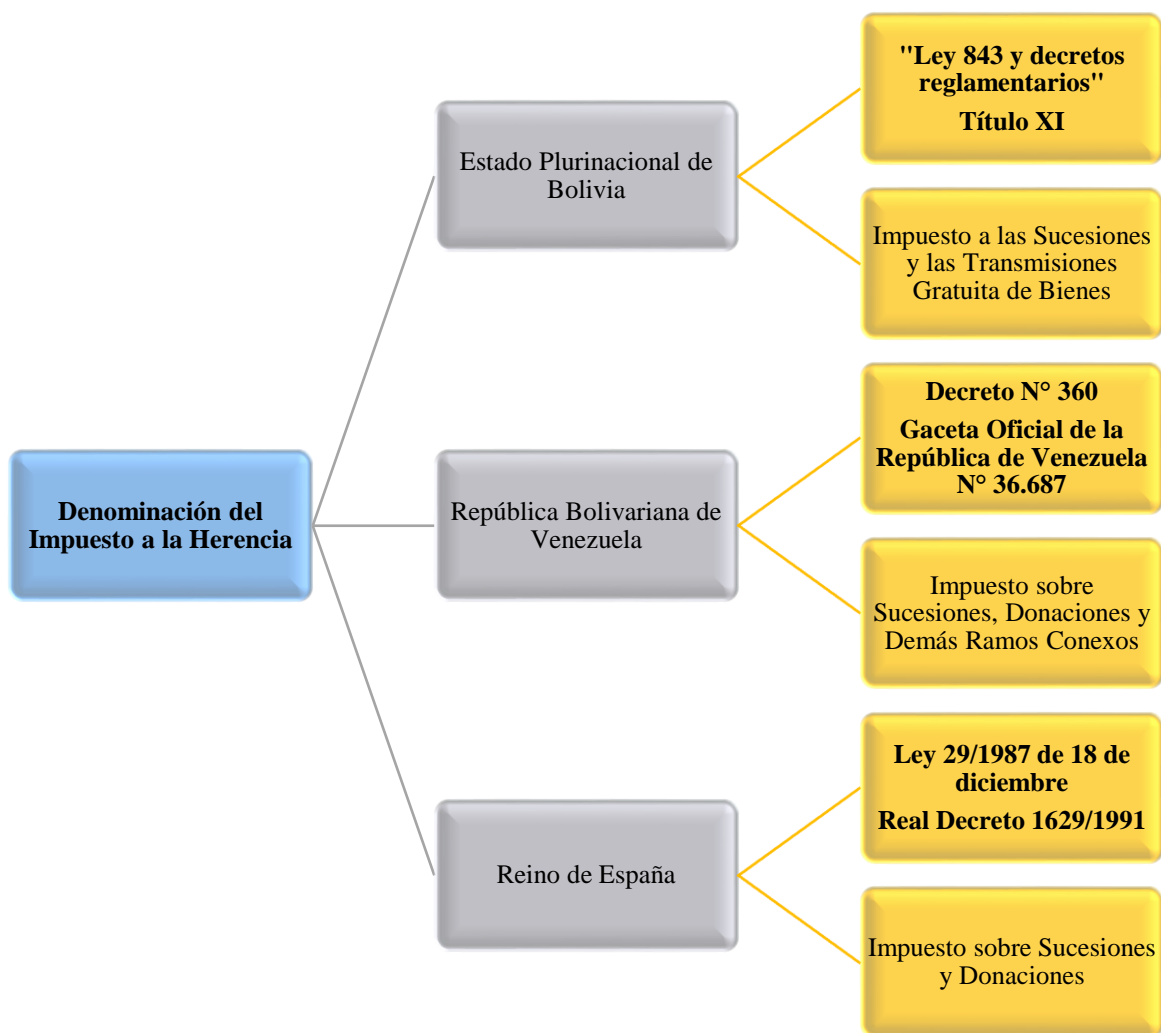
de todas las personas, ya que forma parte de un objetivo de superación. El hecho de que una medida de este tipo afecte la inversión que reciba el país o la continuidad de las empresas más grandes con las que se ha trabajado, incide directamente en la estructura económica del país, con sus implicaciones a las condiciones de vida (Ekos Negocios, 2015).

En materia de redistribución, partiendo del argumento gubernamental de que su peso es menor al 0,5% del PIB, la incidencia que se puede dar es reducida. De la misma forma, crear oportunidades está bien, pero restringir oportunidades por igualdad no es aceptable. En este caso entra la oportunidad de crear riqueza. A su vez, la herencia monetaria no es la única que se recibe, si se desea igualar oportunidades habría también que intervenir la herencia genética para evitar desigualdades, de la misma forma, también aquella relacionada con la formación que se recibe en el hogar, que es otra herencia de importancia y no se asocia necesariamente a los recursos. (Ekos Negocios, 2015)

#### **4 ANÁLISIS DEL IMPUESTO A LA HERENCIA FRENTE A OTROS PAÍSES**

En Latinoamérica, así como varios países del mundo, el tópico tributario se mantiene muy presente dentro de su presupuesto general, sin embargo no en todos los países se precisa una sola tendencia en materia de tributos, es por ello que cada país aplica su propia política tributaria, de esta manera en algunos naciones se define al impuesto sobre las herencias como un impuesto independiente, es decir no pertenece ni forma de parte de ningún otro impuesto, como es el caso de la República del Ecuador, puesto que el Impuesto sobre Herencias, legados y donaciones concierne parte del Impuesto a la Renta.

Cada Estado o País establece una denominación propia para este impuesto, los mismos que serán mencionados en la figura adjunta de acuerdo a cada país sujeto de análisis:



**Figura 16: Denominación del Impuesto a la Herencia**

**Fuente:** (República de Venezuela, 1987)

Perceptiblemente, los países descritos anteriormente asumen diferentes denominaciones para referir el impuesto a la herencia; de tal manera que se vuelve indiscutible que el impuesto sobre las herencias mantenga diferente nivel de cálculo, análisis e interpretación en cada uno de ellos; este tema será analizado en el presente capítulo de la investigación conjuntamente con la legislación ecuatoriana; la finalidad es obtener un enfoque global sobre la administración de este tipo de imposición así como generar un análisis crítico sobre el Proyecto de Ley para la Redistribución de la Riqueza propuesto por el Presidente de la República, el Eco. Rafael Correo Delgado.

Adicionalmente es pertinente mencionar que varios países no estipulan ningún tipo de imposición para este suceso, como es el caso de Suecia.

Según datos e investigaciones de Tax Foundation, (centro de estudios de investigación sobre políticas fiscales, Washington - USA) los países que tomaron la opción de retirar el impuesto sobre la herencia de sus legislaciones, lo hicieron en respuesta a los limitados ingresos que usualmente generan y que se ven superados por los costos administrativos, políticos y económicos de la imposición de un impuesto (Vélez-Plickert, 2015).

Suecia tuvo un impuesto a la herencia desde 1885 hasta 2004. Durante este período el impuesto alcanzó su tasa más alta, la cual fue del 70%, y que se mantuvo hasta principios de los años 90. En un reciente estudio para el Instituto de Investigación de Economía Industrial de Suecia, concluyeron que el impuesto a la herencia nunca fue muy importante en términos de ingresos fiscales, pues en los últimos 40 años de su vigencia correspondió a menos de un décimo de la recaudación tributaria. “Estos impuestos (a la herencia y los regalos de dinero y bienes) fueron motivados por preocupaciones distributivas, en busca de combatir la desigualdad de oportunidades”, afirman y agregan que, sin embargo, perdieron legitimidad, a medida que más familias de clase media fueron afectadas, mientras los dueños de verdaderas fortunas tenían acceso a fórmulas para evadir el impuesto. Una de ellas era irse del país. Cuando el impuesto llegó a su valor más alto, dos grandes empresas suecas abandonaron el país: IKEA estableció su sede en Holanda y Tetrapack en Suiza (Vélez-Plickert, 2015).

Los altos costos de recaudar el impuesto y combatir las vías de evasión, la desaceleración económica que vivía Suecia en 2004 y el alto desempleo, llevaron a que el Parlamento, dejara sus ideologías de lado y eliminara el impuesto. La medida se acompañó con la abolición del

impuesto a la riqueza en 2007. Dos años después, la oficina de impuestos de Suecia, registraba el regreso al país de 4.000 contribuyentes, que habían emigrado a otros países. En su mayoría se trataban de emprendedores, dueños de pequeñas y medianas empresas. Con su regreso, trajeron al país un estimado de 10.000 millones de coronas suecas, equivalente a unos US\$1.200 millones (Vélez-Plickert, 2015).

#### 4.1 ANÁLISIS DE OBJETO

**REPÚBLICA DEL ECUADOR**

**Artículo... (1). Objeto.**-Están gravados con este impuesto los incrementos patrimoniales provenientes de herencias, legados, donaciones, hallazgos y todo tipo de acto o contrato por el cual se adquiriera el dominio a título gratuito, de bienes y derechos existentes en el Ecuador, (...).

Grava también la adquisición del dominio de bienes y derechos que tuviere el causante o posea el donante en el exterior a favor de residentes en el Ecuador



**ARTÍCULO 99°.-** Las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere gratuitamente la propiedad, (...) en las condiciones que señalan los artículos siguientes:

Están comprendidos en el objeto de este impuesto únicamente los bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.



**Artículo 1°:** Las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte o por actos entre vivos serán gravadas con el impuesto a que se refiere la presente ley en los términos y condiciones que en ella se establecen.



**Artículo 1. Naturaleza y objeto.**

1. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos de patrimonio obtenidos a título lucrativo por personas físicas (...).
2. La obtención por las personas jurídicas de los incrementos de patrimonio a que se refiere este Impuesto no quedará sujeta al mismo y se someterá al Impuesto sobre Sociedades.

**Figura 17: Análisis de Objeto**

**Fuente:** (República de Venezuela, 1987)

## 4.2 ANÁLISIS DE TARIFAS APLICADAS EN EL IMPUESTO

La tarifa que cada gobierno establece para la liquidación del impuesto sobre las herencias, se basa esencialmente en la situación económica, social e incluso política a la que se encuentran sujetos en un determinado período, es por tal motivo que dependiendo de estas y otras variables, las jurisdicciones establecen el tipo de tarifa que es conveniente implantar para determinar el valor a pagar por concepto de sucesiones.

Por tal motivo se presenta una tabla comparativa, la cual nos permite evidenciar las diferencias que mantienen los países sujetos de análisis en cuanto a la tarifa que administra cada uno para este tipo de imposición.

**Tabla 30: Comparativo entre Países de Análisis - Tarifa**  
**TARIFA APLICADA PARA EL IMPUESTO A LA HERENCIA**

PAÍS	TARIFA																															
REPÚBLICA DEL ECUADOR	<b>Artículo...(4). Tarifa.-</b> Las tarifas para liquidar este impuesto son:																															
	a. En caso de que los beneficiarios sean legitimarios del causante o donantes, según corresponda, se aplicará la siguiente tabla:																															
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Fracción básica</th> <th>Exceso hasta</th> <th>Impuesto Fracción básica</th> <th>Tarifa Fracción Excedente</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>-</td> <td>35.400,00</td> <td>-</td> <td>0,00%</td> </tr> <tr> <td>35.400,00</td> <td>70.800,00</td> <td>-</td> <td>2,50%</td> </tr> <tr> <td>70.800,00</td> <td>141.600,00</td> <td>885,00</td> <td>7,50%</td> </tr> <tr> <td>141.600,00</td> <td>283.200,00</td> <td>6.195,00</td> <td>17,50%</td> </tr> <tr> <td>283.200,00</td> <td>566.400,00</td> <td>30.975,00</td> <td>32,50%</td> </tr> <tr> <td>566.400,00</td> <td>En adelante</td> <td>123.015,00</td> <td>47,50%</td> </tr> </tbody> </table>	Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción básica	Tarifa Fracción Excedente	-	35.400,00	-	0,00%	35.400,00	70.800,00	-	2,50%	70.800,00	141.600,00	885,00	7,50%	141.600,00	283.200,00	6.195,00	17,50%	283.200,00	566.400,00	30.975,00	32,50%	566.400,00	En adelante	123.015,00	47,50%			
	Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción básica	Tarifa Fracción Excedente																												
	-	35.400,00	-	0,00%																												
	35.400,00	70.800,00	-	2,50%																												
	70.800,00	141.600,00	885,00	7,50%																												
	141.600,00	283.200,00	6.195,00	17,50%																												
	283.200,00	566.400,00	30.975,00	32,50%																												
	566.400,00	En adelante	123.015,00	47,50%																												
b. Para el resto de casos se aplicará la siguiente tabla:																																
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Fracción básica</th> <th>Exceso hasta</th> <th>Impuesto Fracción básica</th> <th>Tarifa Fracción Excedente</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>-</td> <td>35.400,00</td> <td>-</td> <td>0,00%</td> </tr> <tr> <td>35.400,00</td> <td>70.800,00</td> <td>-</td> <td>2,50%</td> </tr> <tr> <td>70.800,00</td> <td>141.600,00</td> <td>885,00</td> <td>7,50%</td> </tr> <tr> <td>141.600,00</td> <td>283.200,00</td> <td>6.195,00</td> <td>17,50%</td> </tr> <tr> <td>283.200,00</td> <td>566.400,00</td> <td>30.975,00</td> <td>32,50%</td> </tr> <tr> <td>566.400,00</td> <td>849.600,00</td> <td>123.015,00</td> <td>52,50%</td> </tr> <tr> <td>849.600,00</td> <td>En adelante</td> <td>271.695,00</td> <td>77,50%</td> </tr> </tbody> </table>	Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción básica	Tarifa Fracción Excedente	-	35.400,00	-	0,00%	35.400,00	70.800,00	-	2,50%	70.800,00	141.600,00	885,00	7,50%	141.600,00	283.200,00	6.195,00	17,50%	283.200,00	566.400,00	30.975,00	32,50%	566.400,00	849.600,00	123.015,00	52,50%	849.600,00	En adelante	271.695,00	77,50%
Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción básica	Tarifa Fracción Excedente																													
-	35.400,00	-	0,00%																													
35.400,00	70.800,00	-	2,50%																													
70.800,00	141.600,00	885,00	7,50%																													
141.600,00	283.200,00	6.195,00	17,50%																													
283.200,00	566.400,00	30.975,00	32,50%																													
566.400,00	849.600,00	123.015,00	52,50%																													
849.600,00	En adelante	271.695,00	77,50%																													

<p style="text-align: center;"><b>ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA</b></p>	<p><b>ARTÍCULO 7º.-</b> A los efectos de la determinación del impuesto sobre la base imponible definida en el Artículo 6º de este Reglamento, se aplicarán las siguientes alicuotas:</p> <p>a) Ascendientes, descendientes y cónyuge 1 %.</p> <p>b) Hermanos y sus descendientes 10%.</p> <p>c) Otros colaterales, legatarios y donatarios 20%. Se aplicarán estas alicuotas independientemente de las que resulten del Impuesto a las Transacciones.</p>																																																																				
<p style="text-align: center;"><b>REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA</b></p>	<p><b>Artículo 7º:</b> El impuesto sobre sucesiones y legados se calculará sobre la parte líquida que corresponda a cada heredero o legatario, de acuerdo con la siguiente tarifa progresiva graduada:</p> <table border="1" data-bbox="574 526 1292 1048"> <thead> <tr> <th>Parentesco Equiv. Bs.</th> <th>Hasta 15 U.T.)</th> <th>Hasta 50 U.T.)</th> <th>Hasta 100 U.T.)</th> <th>Hasta 250 U.T.)</th> <th>Hasta 500 U.T.)</th> <th>Hasta 1000 U.T.)</th> <th>Hasta 4000 U.T.)</th> <th>Más de 4000 U.T.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>975,00</td> <td>3.250,00</td> <td>6.500,00</td> <td>16.250,00</td> <td>32.500,00</td> <td>65.000,00</td> <td>260.000,00</td> <td>?</td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Ascendientes , descendientes y Cónyuge. Tarifa 1</b></td> <td>1,00%</td> <td>2,50%</td> <td>5,00%</td> <td>7,50%</td> <td>10,00%</td> <td>15,00%</td> <td>20,00%</td> <td>25,00%</td> </tr> <tr> <td><b>Hermanos y Sobrinos. Tarifa 2</b></td> <td>2,50%</td> <td>5,00%</td> <td>10,00%</td> <td>15,00%</td> <td>20,00%</td> <td>25,00%</td> <td>30,00%</td> <td>40,00%</td> </tr> <tr> <td><b>Otros Colaterales de 3er y 4to Grado Tarifa 3</b></td> <td>6,00%</td> <td>12,50%</td> <td>20,00%</td> <td>25,00%</td> <td>30,00%</td> <td>35,00%</td> <td>40,00%</td> <td>50,00%</td> </tr> <tr> <td><b>Otros Parientes y Extraños Tarifa 4</b></td> <td>10,00%</td> <td>15,00%</td> <td>25,00%</td> <td>30,00%</td> <td>35,00%</td> <td>40,00%</td> <td>45,00%</td> <td>55,00%</td> </tr> </tbody> </table>	Parentesco Equiv. Bs.	Hasta 15 U.T.)	Hasta 50 U.T.)	Hasta 100 U.T.)	Hasta 250 U.T.)	Hasta 500 U.T.)	Hasta 1000 U.T.)	Hasta 4000 U.T.)	Más de 4000 U.T.	975,00	3.250,00	6.500,00	16.250,00	32.500,00	65.000,00	260.000,00	?		<b>Ascendientes , descendientes y Cónyuge. Tarifa 1</b>	1,00%	2,50%	5,00%	7,50%	10,00%	15,00%	20,00%	25,00%	<b>Hermanos y Sobrinos. Tarifa 2</b>	2,50%	5,00%	10,00%	15,00%	20,00%	25,00%	30,00%	40,00%	<b>Otros Colaterales de 3er y 4to Grado Tarifa 3</b>	6,00%	12,50%	20,00%	25,00%	30,00%	35,00%	40,00%	50,00%	<b>Otros Parientes y Extraños Tarifa 4</b>	10,00%	15,00%	25,00%	30,00%	35,00%	40,00%	45,00%	55,00%														
Parentesco Equiv. Bs.	Hasta 15 U.T.)	Hasta 50 U.T.)	Hasta 100 U.T.)	Hasta 250 U.T.)	Hasta 500 U.T.)	Hasta 1000 U.T.)	Hasta 4000 U.T.)	Más de 4000 U.T.																																																													
975,00	3.250,00	6.500,00	16.250,00	32.500,00	65.000,00	260.000,00	?																																																														
<b>Ascendientes , descendientes y Cónyuge. Tarifa 1</b>	1,00%	2,50%	5,00%	7,50%	10,00%	15,00%	20,00%	25,00%																																																													
<b>Hermanos y Sobrinos. Tarifa 2</b>	2,50%	5,00%	10,00%	15,00%	20,00%	25,00%	30,00%	40,00%																																																													
<b>Otros Colaterales de 3er y 4to Grado Tarifa 3</b>	6,00%	12,50%	20,00%	25,00%	30,00%	35,00%	40,00%	50,00%																																																													
<b>Otros Parientes y Extraños Tarifa 4</b>	10,00%	15,00%	25,00%	30,00%	35,00%	40,00%	45,00%	55,00%																																																													
<p style="text-align: center;"><b>REINO DE ESPAÑA</b></p>	<p><b>Artículo 21. Tarifa.</b></p> <p>2. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado la escala a que se refiere el apartado anterior o si aquélla no hubiese asumido competencias normativas en materia de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, la base liquidable será gravada a los tipos que se indican en la siguiente escala:</p> <table border="1" data-bbox="638 1272 1257 1877"> <thead> <tr> <th>Base liquidable - Hasta euros</th> <th>Cuota íntegra - Euros</th> <th>Resto base liquidable - Hasta euros</th> <th>Tipo aplicable - Porcentaje</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>0,00</td><td></td><td>7.993,46</td><td>7,65</td></tr> <tr><td>7.993,46</td><td>611,50</td><td>7.987,45</td><td>8,50</td></tr> <tr><td>15.980,91</td><td>1.290,43</td><td>7.987,45</td><td>9,35</td></tr> <tr><td>23.968,36</td><td>2.037,26</td><td>7.987,45</td><td>10,20</td></tr> <tr><td>31.955,81</td><td>2.851,98</td><td>7.987,45</td><td>11,05</td></tr> <tr><td>39.943,26</td><td>3.734,59</td><td>7.987,45</td><td>11,90</td></tr> <tr><td>47.930,72</td><td>4.685,10</td><td>7.987,45</td><td>12,75</td></tr> <tr><td>55.918,17</td><td>5.703,50</td><td>7.987,45</td><td>13,60</td></tr> <tr><td>63.905,62</td><td>6.789,79</td><td>7.987,45</td><td>14,45</td></tr> <tr><td>71.893,07</td><td>7.943,98</td><td>7.987,45</td><td>15,30</td></tr> <tr><td>79.880,52</td><td>9.166,06</td><td>39.877,15</td><td>16,15</td></tr> <tr><td>119.757,67</td><td>15.606,22</td><td>39.877,16</td><td>18,70</td></tr> <tr><td>159.634,83</td><td>23.063,25</td><td>79.754,30</td><td>21,25</td></tr> <tr><td>239.389,13</td><td>40.011,04</td><td>159.388,41</td><td>25,50</td></tr> <tr><td>398.777,54</td><td>80.655,08</td><td>398.777,54</td><td>29,75</td></tr> <tr><td>797.555,08</td><td>199.291,40</td><td>en adelante</td><td>34,00</td></tr> </tbody> </table>	Base liquidable - Hasta euros	Cuota íntegra - Euros	Resto base liquidable - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje	0,00		7.993,46	7,65	7.993,46	611,50	7.987,45	8,50	15.980,91	1.290,43	7.987,45	9,35	23.968,36	2.037,26	7.987,45	10,20	31.955,81	2.851,98	7.987,45	11,05	39.943,26	3.734,59	7.987,45	11,90	47.930,72	4.685,10	7.987,45	12,75	55.918,17	5.703,50	7.987,45	13,60	63.905,62	6.789,79	7.987,45	14,45	71.893,07	7.943,98	7.987,45	15,30	79.880,52	9.166,06	39.877,15	16,15	119.757,67	15.606,22	39.877,16	18,70	159.634,83	23.063,25	79.754,30	21,25	239.389,13	40.011,04	159.388,41	25,50	398.777,54	80.655,08	398.777,54	29,75	797.555,08	199.291,40	en adelante	34,00
Base liquidable - Hasta euros	Cuota íntegra - Euros	Resto base liquidable - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje																																																																		
0,00		7.993,46	7,65																																																																		
7.993,46	611,50	7.987,45	8,50																																																																		
15.980,91	1.290,43	7.987,45	9,35																																																																		
23.968,36	2.037,26	7.987,45	10,20																																																																		
31.955,81	2.851,98	7.987,45	11,05																																																																		
39.943,26	3.734,59	7.987,45	11,90																																																																		
47.930,72	4.685,10	7.987,45	12,75																																																																		
55.918,17	5.703,50	7.987,45	13,60																																																																		
63.905,62	6.789,79	7.987,45	14,45																																																																		
71.893,07	7.943,98	7.987,45	15,30																																																																		
79.880,52	9.166,06	39.877,15	16,15																																																																		
119.757,67	15.606,22	39.877,16	18,70																																																																		
159.634,83	23.063,25	79.754,30	21,25																																																																		
239.389,13	40.011,04	159.388,41	25,50																																																																		
398.777,54	80.655,08	398.777,54	29,75																																																																		
797.555,08	199.291,40	en adelante	34,00																																																																		

Fuente: (República de Venezuela, 1987)

Refiriéndose a la tabla anterior, se puede apreciar que el Estado Plurinacional de Bolivia establece una tarifa fija según el grado de consanguinidad o afinación que se mantenga con el causante para la determinación del analizado impuesto, independientemente del valor que se reciba bajo el concepto de sucesión, por otra parte la República Bolivariana de Venezuela mantiene una tabla de cálculo fija y a la vez progresiva, puesto que el porcentaje a ser aplicado para la liquidación del impuesto incrementa gradualmente con el monto total de herencia que los beneficiados perciban y dependiendo del parentesco en el que se sitúen.

Sin embargo, en el caso de la República del Ecuador y el Reino de España, la tarifa aplicada difiere de los países anteriormente mencionados, ya que la tabla que utilizan para el cálculo del impuesto a la herencia no establece una tasa efectiva específica para cada importe, puesto que el proceso de cálculo incluye variables que cada administración considera pertinente incorporar. Para los contribuyentes ecuatorianos, se establecen dos tablas de cálculo del impuesto, las mismas que serán utilizadas en dependencia del parentesco de los beneficiarios con el causante, sean estos legitimarios o terceros.

De los países analizados anteriormente, Ecuador es la nación que podría poseer una de las mayores tarifas de impuesto a la herencia, en el caso de que la Propuesta de Ley sea aprobada por la Asamblea Nacional, ubicándose así, en el sexto lugar del ranking del impuesto a la herencia a nivel mundial. Por otra parte, dentro de la región andina se puede observar que Bolivia y Venezuela establecen tarifas considerablemente prudentes para esta obligación tributaria, mientras que el reino de España mantiene una tabla de cálculo, similar a la que actualmente se encuentra vigente en nuestro país,

con la diferencia que la Base Liquidable (Base Imponible) conserva una Base Liquidable (Base Imponible) de cálculo más extensa, la cual abarca desde la mínima cantidad de € 7.993,46 hasta los € 797.555,08.

Ante tal situación, tomando en cuenta que Ecuador no se encuentra a un nivel económico semejante al de un país de tercer mundo como España, inclusive con la crisis económica que abarca a gran parte de Europa, la rebaja de aproximadamente el 50% de la Fracción Básica desgravada, en la tabla de calculo que se Propone ante la Asamblea Nacional, y el aumento de la tarifa de fracción excedente, originaria en el país una afectación no solamente económica, sino de carácter social a partir de una posible barrera impositiva contra la acumulación de patrimonio familiar, adicionando el objetivo de crecimiento económico de los contribuyentes.

#### 4.3 ANÁLISIS DEL PLAZO

Para efectos de la liquidación y pago del impuesto sobre la herencia, la normativa de cada territorio nacional establece un plazo de tiempo máximo para presentar la declaración de la imposición ante la autoridad tributaria competente.

La defunción de un ser querido conlleva un cambio brusco en la vida de los familiares y personas cercanas al causante, en el cual se encuentran sumamente vulnerables, tanto en lo emocional como en el estado físico. Es por tal motivo que en la normativa de cada nación se pretende otorgar un tiempo o plazo prudente para que los contribuyentes que sean sujetos de impuesto sobre la herencia, cumplan con el proceso natural de duelo antes de la toma de un sin número de decisiones, entre las cuales se

encuentra el declarar y pagar a la Administración tributaria el impuesto correspondiente.

Ante ello se presenta a continuación una tabla resumen a cerca de la normativa que rige a cada país, en el cual se detalla el plazo establecido para el cumplimiento de la obligación tributaria.

**Tabla 31: Comparativo entre Países de Análisis - Plazo**

**PLAZO IMPUESTO A LA HERENCIA**

PAÍS	PLAZO
REPÚBLICA DEL ECUADOR	<b>Artículo... (11). Obligación de declarar.-</b> Los sujetos pasivos declararan el impuesto en los siguientes plazos: 1. En el caso de herencias y legados, dentro del plazo de seis meses a contarse desde la delación. Sin perjuicio de lo anterior, deberá presentarse la declaración antes de efectuarse la posesión efectiva, inscribir el testamento o iniciar juicio de inventario;
ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA	<b>ARTÍCULO 9º.-</b> (...) Cuando esta liquidación se produzca por causa de muerte, el plazo para la presentación del formulario oficial y pago del impuesto será hasta noventa (90) días de la fecha en que se dicte la declaración de herederos o se declare válido el testamento que cumpla la misma finalidad con actualización del valor al momento de pago, (...).
REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA	<b>Artículo 27:</b> A los fines de la liquidación del impuesto, los herederos y legatarios, o uno cualquiera de ellos, deberán presentar dentro de los ciento ochenta (180) días siguientes a la apertura de la sucesión una declaración jurada del patrimonio gravado conforme a la presente ley.
REINO DE ESPAÑA	<b>Artículo 67. Plazos de presentación.</b> 1. Los documentos o declaraciones se presentarán en los siguientes plazos: a) Cuando se trate de adquisiciones por causa de muerte, incluidas las de los beneficiarios de contratos de seguro de vida, en el de seis meses, contados desde el día del fallecimiento del causante o desde aquel en que adquiera firmeza la declaración de fallecimiento. (...)

**Fuente:** (República de Venezuela, 1987)

Con la información presentada anteriormente, se logra obtener una visión más amplia en cuanto al tiempo disponible que tienen los contribuyentes de cada país para realizar la declaración del impuesto sobre la herencia; de esta manera se concluye que el plazo

establecido por cada país no varía en referencia a la República del Ecuador, ya que en dos de los países analizados, el plazo se mantiene entre los seis meses, como es el caso de España, o a su vez en 180 días en Venezuela, sin embargo el Estado Plurinacional de Bolivia propone el plazo de 90 días a partir del nacimiento del hecho imponible, mismo que es significativamente más corto al de los países precedentes.

En este punto cabe recalcar que el motivo para que el plazo determinado inicie a transcurrir, no es semejante entre los países analizados; si bien es cierto el plazo (establecido en días o meses) es similar entre ellos, sin embargo difieren en la condición a partir de la cual el tiempo de plazo inicia a ser contado.

A diferencia de los países analizados, uno de los beneficios que tendría el contribuyente ecuatoriano y que se propone en el Proyecto de Ley Orgánica para la Redistribución de la Riqueza, es el que se otorga el derecho de cierto porcentaje como rebaja del impuesto a pagar, cuando este se pague dentro de un tiempo determinado, de esta manera si el impuesto se paga en el primer mes de transcurrida la delación, se descontará el 10% como rebaja del impuesto a pagar; el porcentaje de descuento se reduce dos puntos porcentuales por cada mes transcurrido, hasta llegar al sexto mes en el cual el porcentaje de rebaja es 0%.

#### 4.4 ANÁLISIS DE EXENCIONES

En cuanto a exenciones, los países objeto de análisis junto con la República del Ecuador, establecen regulaciones semejantes de eximir de este tributo a instituciones o parte de ellas que pertenezcan al sector público, fundaciones, establecimientos sin fines de lucro, entre otros; de la misma manera los beneficiarios por importe de

desgravamen por seguro de vida, no se encuentran obligados a cumplir con esta imposición.

La Propuesta de Ley para la Redistribución de la Riqueza, establece que se encontrarán exentas de impuesto a la herencia, las sociedades que transfieran a título gratuito las acciones o participaciones a la totalidad de sus trabajadores; esta es una de las medidas que las naciones analizadas no contemplan en su legislación tributaria, por lo que Ecuador estaría implementando una disposición que probablemente ninguna nación de la región lo tenga establecido.

Adicionalmente, en relación a bienes inmuebles que se transmitan como herencia, Venezuela establece que no forman parte de la herencia, la vivienda que haya servido de asiento permanente al hogar del causante y se transmita con estos fines a los ascendientes, descendientes, cónyuge y padres e hijos por adopción; independientemente del avalúo del inmueble, el mismo no es considerado dentro de la sucesión, situación que no ocurre en los países analizados, sin embargo con la Propuesta de Ley en Ecuador, se podría deducir hasta una fracción básica desgravada (USD\$ 36.600,00) en el caso de que un bien inmueble se transfiera como herencia.

Como excepción y en adición a lo referido anteriormente, es sustancial mencionar que en países como Luxemburgo y Hungría, los herederos directos, es decir los hijos, están exentos del pago de impuesto sobre la herencia (Quiroz & Orozco, 2015).

El Gobierno de Ecuador, Bolivia, Venezuela y España establecen varias exenciones para el impuesto a la herencia que son comunes entre ellos, sin embargo cada país ajusta la normativa tributaria a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos así

como a la necesidad o conveniencia de los países, es por ello que la imposición puede mantener un misma o similar denominación, sin embargo, su tratamiento, liquidación y pago, es totalmente diferente entre ellos.

#### 4.5 ANÁLISIS DE DEDUCCIONES

El sábado pasado, el presidente informó que las viviendas heredadas para habitar podrán deducir su impuesto hasta un máximo de 200 salarios básicos o \$ 70.800. El 30 de mayo indicó que las viviendas de más de \$ 35.400 ya debían pagar impuesto. En ese momento, analistas señalaron como contradicción que se graven también casas que el Gobierno considera de interés social (de \$ 24.000 a \$ 40.000).

Con el cambio se excluirían las viviendas de interés social y las de interés público (de hasta \$ 70.000), cuya compra ha empujado el Gobierno a través de la baja de tasas de interés.

Sobre el tema, Enrique Pita, presidente de la Cámara de la Construcción de Guayaquil, dijo que si bien hay una flexibilidad, existen personas que han considerado como una buena fórmula para ahorro la inversión en bienes raíces (Diario El Universo, 2015).

#### 4.6 ARGUMENTACIÓN

Según el Estado ecuatoriano, la reforma tributaria que se propone para el impuesto a la herencia tendría una afectación a las familias más ricas del país, las mismas que forman el 2% del total de habitantes y bajo el concepto de justicia redistributiva, sin embargo en realidad la afectación si alcanzará a la clase media de la nación, en caso

de aprobarse y aplicarse la nueva reforma; si bien la tasa efectiva que pagarían por impuesto a la herencia no crecerá significativamente para este sector económico, indirectamente se originará un fuerte desincentivo a la creación y acumulación de riqueza por parte de los contribuyentes que conforman la clase media, puesto que el objetivo de crecimiento económico beneficiaría en gran parte al gobierno y no a sus legitimarios.

El Presidente de la República el Ec. Rafael Correa Delgado insiste en aludir que el impuesto a la herencia no perjudica ni a los pobres ni a la clase media del país, sin embargo tampoco es para los ricos, insinuó, sino va dirigido hacia ese menos del 2% de los ecuatorianos al cual pertenecen el actual alcalde de la ciudad de Guayaquil, el Sr. Jaime Nebot y el banquero y empresario Guillermo Lasso.

Adicionalmente reconoció que se pueden cometer errores y por tal motivo se dejó abierto un dialogo con la comunidad (Ecuador Inmediato, 2015).

Haciendo referencia a lo citado anteriormente, se recae en un círculo de incertidumbre acerca de la reforma tributaria propuesta, si el Primer Mandatario señala que la Propuesta de Ley no va dirigida a los pobres pero tampoco para los ricos, visiblemente se podría estar tratando de un problema de índole político y no de equidad y justicia social? (Ecuador Inmediato, 2015).

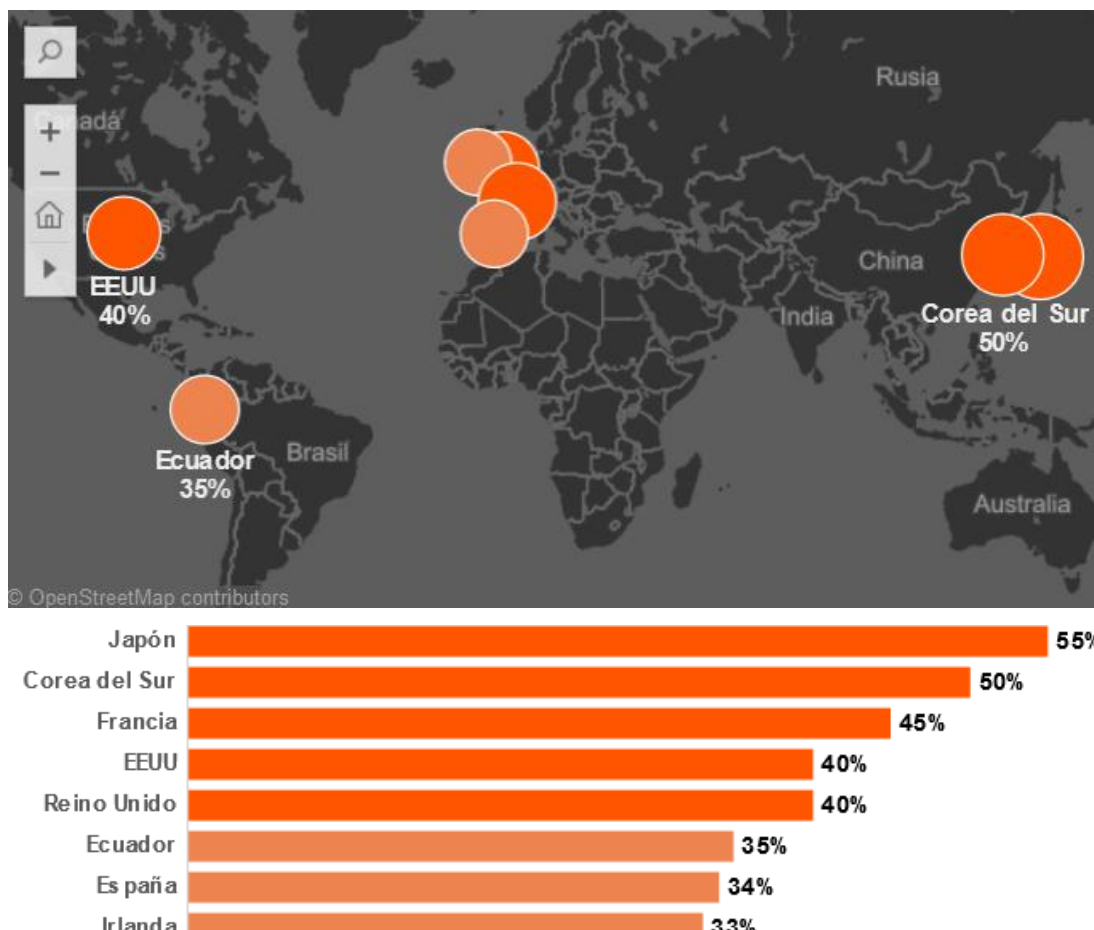
En varias ocasiones se ha tratado de distorsionar la información, con la finalidad de buscar beneficio o “credibilidad” hacia un cierto partido político; estas situaciones son la base para indicar a la población que un grupo de desimpatizantes del régimen trata de desestabilizar el gobierno. En realidad es un altercado constante entre los diferentes

partidos políticos de derecha e izquierda del país; sin embargo, y sin preferencia política, es insostenible que todos los ecuatorianos deban estar de acuerdo con lo que el Primer Mandatario promulgue, por lo que es derecho del pueblo el exponer su opinión ante una Ley que perjudica los deseos de crecimiento económico y legado familiar.

¿Es, la Propuesta de Ley para la Redistribución de la Riqueza una medida necesaria para lograr la equidad en el país?

Una de las situaciones más ásperas que el contribuyente tiene que afrontar, es el pago de un impuesto a causa de la pérdida de un ser cercano, en el cual encuentra en la disyuntiva de que se ha creado una obligación tributaria y sobre la cual se debe desembolsar una cantidad de dinero con el objeto de apropiarse del legado formado por el causante, el cual en el mayor de los casos forma parte de un patrimonio familiar (González, 2015).

Actualmente, en el ranking, elaborado por Tax Foundation (organización estadounidense de investigación tributaria), el Ecuador está en sexto lugar con un tributo máximo del 35%, seguido por España con el 34%. En los cinco primeros lugares se encuentran Japón, Corea del Sur, Francia, Reino Unido y EE.UU., con tasas que van desde el 40% al 55%.



**Figura 18: Ranking Impuesto a la Herencia**

**Fuente:** Tax Foundation.

Alrededor del mundo se han desencadenado diversos debates sobre la legitimidad, afectación e inclusive conveniencia sobre el mantener un impuesto que no produce una recaudación importante dentro del sistema tributario de un país.

A continuación se menciona algunos países que tomaron la decisión de revocar el impuesto a la herencia por factores que no favorecían en ningún sentido al gobierno.

1. Canadá: En los años 70 abolió el impuesto; ya que el interés era que la inversión se dé en Canadá y no en otros sitios, además de lo poco que se recauda con el impuesto.

2. México: En 1963 se derogó la Ley relacionada con este impuesto, porque afectaba a las persona de clase media y se lo podía clasificar como confiscatorio e inoportuno.
3. Noruega: En 2014 se abolió el impuesto con el fin de facilitar la transferencia de los negocios familiares, viviendas y otras propiedades de una generación a otra. El Gobierno planteó que esta eliminación reduciría la carga administrativa para el servicio tributario local.
4. Perú: El impuesto a las herencias se eliminó en los años 80, debido a que se lo consideró por parte del Gobierno como anti técnico y de difícil recaudación.
5. Rusia: la decisión de eliminar este impuesto en 2006 responde principalmente a una visión pragmática. Se plantea que las personas con mayores recursos no pagan impuestos, además de tener una importante parte de su patrimonio fuera del país, y las de menores no pueden cubrirlos, por lo que este tributo no incentiva el desarrollo del país.
6. Singapur: El impuesto se abolió en 2008 para incentivar a los inversionistas locales y extranjeros a mantener sus activos en el país.

China, en particular no mantiene ninguna normativa que regule el tema sobre herencias o sucesiones, por lo que recientemente se está discutiendo la propuesta de entrar en vigencia una Ley relacionada, la misma que podría aprobarse para el presente año (2016).

Las decisiones tomadas por los diferentes gobiernos se basan en un análisis de los beneficios que puede traer el no contar con un impuesto de esta naturaleza. Al igual que sucede en varios países, en Ecuador se hace referencia que el impuesto a la herencia es un tributo de pocos ingresos, justificación suficiente para calificar a esta imposición por parte del Gobierno como una práctica de redistribución (Revista Ekos Negocios, 2015).

Posteriormente a las comparaciones que se han realizado, se podría concluir que la incidencia que causaría la reforma a los contribuyentes de clase media es reducida, sin embargo en materia de redistribución se estaría tratando de restringir oportunidades de crear riqueza, la misma que en su mayor parte fue acumulada a causa de esfuerzo y sacrificio en el trabajo; de esta manera han surgido varias empresas y microempresas que en la actualidad se mantienen en marcha gracias a la aspiración de crecimiento de sus emprendedores, sin embargo la continuidad de una empresa, especialmente las más grandes, depende de algunos factores que no se mencionan en estos planteamientos, como por ejemplo la capacidad de inyectar capital por parte de los trabajadores cuando sea necesario, o la complejidad en el manejo de las decisiones frente a alguna complejidad. Adicionalmente, medidas de este tipo inciden en el ambiente de negocios, ya que afecta las expectativas que se tienen sobre el futuro y la capacidad de llevar adelante las decisiones planteadas. El hacer cambios en materia tributaria a la marcha afecta a la confianza que existe sobre la economía ecuatoriana, así lo menciona la revista Ekos en su publicación, “Herencias”, julio-2015.

Finalmente, se ha observado que la nueva reforma ocasiona descontento en los sujetos pasivos, de igual manera se puede deducir que el mantenimiento de la imposición

origina altos costos, pese a nivel reducido de recaudación a nivel nacional, por lo que, dado el escenario, la implementación de esta nueva medida no generaría los resultados que se plantean, por el contrario originaría conflictividad en la sociedad así como en sus ideales económicos.

## 5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### 5.1 CONCLUSIONES

En base a la información analizada en los capítulos precedentes, se derivan las siguientes conclusiones:

- La fracción básica desgravada, en la República del Ecuador es una base razonable para el cobro del impuesto a las herencias, comparando con la de otros países analizados en el presente trabajo de investigación. El Ecuador tiene la mayor base imponible para el pago del impuesto antes citado.

**Tabla 32: Comparativo entre Países de Análisis – Base Imponible**

#### **Impuesto a la Herencia**

Expresado en USD\$ Dolares Americanos

<b>BASE IMPONIBLE</b> (en Dolares Americanos)			
<b>Ecuador</b>	<b>Bolivia</b>	<b>Venezuela</b>	<b>España</b>
36.600,00	Sin base	23.214,26	8.921,00

- Si la Asamblea Nacional llega a aprobar la nueva Ley, el Ecuador se convertiría en el único país en contar con dos tablas progresivas para el cálculo y liquidación del impuesto a la renta por herencias (herederos directos e indirectos), eliminando así la rebaja del 50% del impuesto para el caso de herederos directos del causante, en consecuencia de esta determinación, los herederos directos se

verán afectados económicamente en el pago del impuesto, puesto que perderán el beneficio de reducción de la mitad del impuesto, pagando un monto mayor por esta imposición.

- Con la reforma que se encuentra en debate el Impuesto a la Herencia pasaría a considerarse como confiscatorio en nuestro país, sin embargo, otros países gravan el impuesto directamente sobre el monto total de la herencia recibida, como es el caso de Bolivia, ante ello muchos de los contribuyentes se encuentran en la obligación de vender los bienes heredados con la finalidad de cumplir con la obligación tributaria. no obstante el impacto del impuesto sobre la herencia en el Ecuador con la actual Ley es reducido, puesto que la normativa legal establece una tabla progresiva para el cálculo de esta imposición, de esta manera se implanta un método más dinámico que no grava directamente al monto de una herencia con altos porcentajes.
- En opinión de los ejecutivos de las Cámaras de la Producción, entre ellos, la del Economista Richard Martínez, presidente de la Cámara de Industrias y Producción una de las preocupaciones del método para la aplicación y pago del impuesto a la herencia, es la insuficiencia de fondos para cumplir con la obligación tributaria por parte de los sujetos pasivos, por lo que una de las opciones es ceder la totalidad de acciones a los trabajadores de la empresa, convirtiéndose en un impuesto confiscatorio no en beneficio del fisco, pero que perjudica significativamente al deseo de invertir y generar patrimonio.
- El impuesto a la herencia no tiene un aporte significativo dentro de la recaudación de impuestos que administra el Servicio de Rentas Internas; su fin

es forjar la redistribución equitativa de la riqueza, acortando las brechas de desigualdad entre las clases sociales del país contribuyendo a la justicia tributaria con la generación de una cultura impositiva en cada uno de los contribuyentes.

## 5.2 RECOMENDACIONES

Con las conclusiones ya mencionadas, es pertinente proceder con algunas recomendaciones que a criterio propio podrían ser útiles para que la imposición sobre la herencia se aplique y cumpla los objetivos de redistribución de la riqueza.

- Impedir la evasión y elusión del impuesto sobre la herencia utilizando figuras fiscales que no son gravados por esta imposición con la finalidad de corregir este tipo de deficiencias con reformas técnicas y no con el incremento o modificación de las tarifas existentes.
- Manejar adecuadamente una base de datos con información precisa sobre los bienes y propiedades de cada contribuyente, que permitan liquidar el impuesto sobre la herencia de una forma justa, por parte de la administración tributaria.
- Aplicar para los herederos de la tercera edad, una deducción especial, puesto que en muchos casos las personas adultas mayores requieren de cuidados especiales, para lo cual una herencia debería ser un beneficio propio mas no una carga tributaria.

- Considerar el impuesto a la herencia como un tributo independiente y no como parte del impuesto a la renta toda vez que se ajusta al presupuesto del Código tributario para considerarlo de esta manera.
- Reconsiderar, antes de su aprobación las tablas progresivas sobre las cuales se calcula el impuesto a la herencia, puesto que los herederos directos del causante se verán afectados por las tarifas que se imponen.
- Difundir y fortalecer la cultura impositiva en el Ecuador, con prácticas que permitan reducir la elusión y evasión de tributos, concientizando en los contribuyentes el objetivo social que tienen los impuestos, mejorando las normativas que regular las imposiciones del país, y estableciendo imposiciones justas y equitativas para los contribuyentes.

## REFERENCIAS

1. Agencia Tributaria. (s.f.). *¿Quién recauda los impuestos y controla las aduanas?* Obtenido de [http://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores\\_VT5\\_es\\_ES.html](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores_VT5_es_ES.html)
2. Analuisa, V. (29 de Marzo de 2011). *Consultoría Jurídica*. Obtenido de <https://vicenteanaluisa.wordpress.com/2011/03/29/principios-del-derecho-tributario/>
3. Asociación de Jubilados de la Industria Petrolera, Petroquímica y Carbonífera Nacional. (03 de Mayo de 2016). *Herencia e Impuesto*. Obtenido de <http://ajipweb.webnode.es/notas-de-interes/herencia-e-impuesto/>
4. Banco Mundial. (s.f.). *Indicadores*. Obtenido de <http://datos.bancomundial.org/indicador/SI.POV.GINI>
5. Bolivia Impuestos. (19 de Julio de 2014). *Código tributario actualizado para 2014*. Obtenido de <http://boliviaimpuestos.com/codigo-tributario-actualizado-para-2014/>
6. Caicedo, A. (08 de Junio de 2015). *El origen del prejuicio comunista en el impuesto a la herencia*. Obtenido de Gkillcity: <http://gkillcity.com/articulos/el-mirador-politico/el-origen-del-prejuicio-comunista-el-impuesto-la-herencia>
7. CEPAL. (2015). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2015*. Obtenido de [http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/37747/S1500053\\_es.pdf](http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/37747/S1500053_es.pdf)
8. Código Tributario. (2014). Artículo 6.
9. Debitoor. (2012). *Definición de exención fiscal*. Obtenido de <https://debitoor.es/glosario/definicion-exencion-fiscal>
10. Del Campo Zafra, A. (12 de Febrero de 2015). *El Impuesto Sucesiones y Donaciones en España tras modificación Ley 26/2014 para cumplir fallo Sentencia Tribunal Justicia Unión Europea 3/9/2014*. Obtenido de DMS Consulting: <http://www.consultingdms.com/el-impuesto-sucesiones-y-donaciones-en-espana-tras-modificacion-ley-262014-para-cumplir-fallo-sentencia-tribunal-justicia-union-europea-392014/>

11. Diario El Universo. (27 de Octubre de 2015). Recaudación de impuesto a la herencia en Ecuador creció 329%. *El Universo*. Obtenido de <http://www.eluniverso.com/noticias/2015/10/27/nota/5208899/impuesto-herencia-crecio-329>
12. Diario El Espectador. (07 de Junio de 2015). Correa desata ira empresarial en Ecuador con plan de impuestos a herencias. Obtenido de <http://www.elespectador.com/noticias/economia/correa-desata-ira-empresarial-ecuador-plan-de-impuestos-articulo-565113>
13. Diario El Telégrafo. (03 de Junio de 2015). 3 de cada 100 mil ecuatorianos reciben una herencia superior a los \$ 50 mil. Obtenido de <http://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/economia/8/3-de-cada-100-mil-ecuatorianos-reciben-una-herencia-superior-a-los-50-mil>
14. Diario El Telégrafo. (23 de Agosto de 2015). La clase media ecuatoriana aumentó casi el doble en 10 años: pasó del 14% al 27%. Obtenido de <http://www.telegrafo.com.ec/politica/item/la-clase-media-ecuatoriana-aumento-casi-el-doble-en-10-anos-paso-del-14-al-27.html>
15. Diario El Telégrafo. (03 de Junio de 2015). La Ley de herencias está vigente en Ecuador desde 1927 y fue reformada en 2008. *Redacción Economía*. Obtenido de <http://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/economia/8/3-de-cada-100-mil-ecuatorianos-reciben-una-herencia-superior-a-los-50-mil>
16. Diario El Telégrafo. (13 de Enero de 2015). *Los contribuyentes activos en Ecuador superan los 1'600.000*. Obtenido de <http://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/economia/1/los-contribuyentes-activos-en-ecuador-superan-los-1-600-000>
17. Diario El Universo. (09 de Junio de 2015). Alcalde Jaime Nebot sobre proyecto de ley de las herencias: "Es inconstitucional, ilegal e injusto". Obtenido de <http://www.eluniverso.com/noticias/2015/06/09/nota/4952736/alcalde-jaime-nebot-sobre-ley-herencias-es-inconstitucional-ilegal>
18. Diario El Universo. (08 de Junio de 2015). Proyecto de impuesto a herencias registró cambios en una semana. Obtenido de <http://www.eluniverso.com/noticias/2015/06/08/nota/4950195/proyecto-impuesto-herencias-registro-cambios-semana>
19. Ecuador Inmediato. (21 de Junio de 2015). Correa insiste que la ley de Herencia solo afecta al 2%. Obtenido de [http://www.ecuadorinmediato.com/index.php?module=Noticias&func=news\\_user\\_view&id=2818783426](http://www.ecuadorinmediato.com/index.php?module=Noticias&func=news_user_view&id=2818783426)
20. Ekos Negocios. (Julio de 2015). Herencias ¿Un cambio realmente necesario? *Ekos*. Obtenido de <http://www.ekosnegocios.com/negocios/verArticuloContenido.aspx?idArt=6124>
21. Enciclopedia Financiera. (2015). *Impuestos*. Obtenido de <http://www.encyclopediainanciera.com/fiscalidad/impuestos.htm>

22. Enciclopedia Jurídica. (s.f.). *Delación hereditaria*. Obtenido de <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/delaci%C3%B3n-hereditaria/delaci%C3%B3n-hereditaria.htm>
23. G&G Asesores en Tributación en el Ecuador. (s.f.). *SRI*.
24. González, J. S. (13 de Enero de 2015). Las renunciaciones de herencias suben más en autonomías con tributos altos. *Diario El País*. Obtenido de [http://economia.elpais.com/economia/2015/06/13/actualidad/1434221547\\_976169.html](http://economia.elpais.com/economia/2015/06/13/actualidad/1434221547_976169.html)
25. Haro, M. E. (2002). La política fiscal ecuatoriana, a partir de la dolarización. *Programa de Maestría en Relaciones Internacionales - Mención Economía y Finanzas*. Quito, Ecuador: Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador. Obtenido de <http://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/2334>
26. Instituto Nacional de Estadísticas y Censos - INEC. (Marzo de 2015). *Encuesta Nacional de Empleo, Desempleo y Subempleo (ENEMDU) Indicadores de Pobreza y Desigualdad*. Obtenido de Ecuador en Cifras: [http://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/POBREZA/2015/Marzo/Presentacion\\_pobreza%20y%20desigualdad%20marzo%202015.pdf](http://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/POBREZA/2015/Marzo/Presentacion_pobreza%20y%20desigualdad%20marzo%202015.pdf)
27. La Guía del Derecho. (2000). *Generalidad Tributaria*. Obtenido de <http://derecho.laguia2000.com/derecho-tributario/generalidad-tributaria#ixzz3p2rh14FQ>
28. Ley de Régimen Tributario Interno. (2015). Quito.
29. Llauri Robles, B. M. (2011). *Sucesión Testamentaria*. Obtenido de <http://www.monografias.com/trabajos89/la-sucesion-testamentaria/la-sucesion-testamentaria.shtml>
30. Monografías.com. (s.f.). *Declaración Sucesoral Venezuela*. Obtenido de Monografías.com: <http://www.monografias.com/trabajos57/declaracion-sucesoral-venezuela/declaracion-sucesoral-venezuela2.shtml#ixzz3rbb7e8IO>
31. Presidencia de la República del Ecuador. (5 de Junio de 2015). *Proyecto de Ley para la redistribución de la Riqueza*. Quito. Obtenido de Proyecto de Ley para la redistribución de la Riqueza.
32. Quiroz, G., & Orozco, M. (04 de Junio de 2015). Ecuador estaría en el tercer lugar del 'ranking' del Impuesto a la Herencia. *Diario El Comercio*. Obtenido de <http://www.elcomercio.com/actualidad/ecuador-ranking-impuesto-herencia-ref.orma.html>
33. República de Venezuela. (18 de Diciembre de 1987). Ley 843 y Decretos Reglamentarios, Gaceta oficial N° 36.687, Ley 29.

34. Revista Ekos Negocios. (Julio de 2015). Herencias: ¿Un cambio realmente necesario? Obtenido de <http://www.ekosnegocios.com/revista/pdfTemas/1258.pdf>
35. SENIAT. (s.f.). *Tributos*. Obtenido de [http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR\\_CONTENTIDO\\_SENIAT/03TRIBUTOS.html](http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENTIDO_SENIAT/03TRIBUTOS.html)
36. Servicio de Rentas Internas - SRI. (s.f.).
37. Servicio de Rentas Internas -SRI. (Junio de 2014). *Informe Mensual de Recaudación*. Obtenido de Dirección Nacional de Planificación y Coordinación.
38. Vélez-Plickert, M. (23 de Junio de 2015). *Del impuesto a la herencia en Suiza y Europa*. Obtenido de La República: <http://www.larepublica.ec/blog/opinion/2015/06/23/del-impuesto-a-la-herencia-en-suiza-y-europa/>

# **ANEXOS**

## Anexo 1: Recaudación del Servicio de Rentas Internas Consolidado 2015

### RECAUDACIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS <sup>(1)</sup> ENERO - DICIEMBRE 2015 CONSOLIDADO NACIONAL (millones de dólares)

CONCEPTO	Año	TOTAL ANUAL	CRECIMIENTO %	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL IR RECAUDADO	% DE REPRESENTACIÓN
<i>Herencias, Legados y Donaciones</i>	2007	3.257,42	0%	210,94	168,86	183,17	153,29	202,82	213,03	195,48	188,24	212,41	174,66	308,30	1.046,22	1.740.848,92	0,19%
	2008	3.199,01	-2%	249,09	209,18	223,88	566,41	104,48	196,52	269,45	143,38	310,90	689,95	148,12	87,64	2.369.246,84	0,14%
	2009	2.798,71	-13%	219,06	135,51	320,10	483,72	119,88	292,52	162,40	138,46	272,46	369,05	183,68	101,89	2.551.744,96	0,11%
	2010	4.909,07	75%	378,82	106,09	2.467,73	83,35	132,99	622,13	176,72	136,14	185,20	123,42	274,92	221,56	2.428.047,20	0,20%
	2011	2.872,80	-41%	101,89	83,08	169,99	106,79	351,72	142,21	198,58	340,01	277,49	193,13	432,62	475,28	3.112.113,00	0,09%
	2012	6.026,13	110%	269,39	334,49	479,42	1.123,25	268,82	264,93	259,82	242,27	377,41	1.164,17	401,05	841,11	3.391.236,89	0,18%
	2013	9.023,39	50%	442,55	382,59	1.017,93	595,79	304,08	2.586,65	641,60	521,47	388,83	917,33	749,16	475,40	3.933.235,71	0,23%
	2014	10.691,09	18%	792,22	907,20	475,94	689,36	278,96	463,40	998,21	751,13	481,96	590,31	919,35	3.343,05	4.273.914,50	0,25%
	2015	28.830,17	170%	753,60	469,47	1.149,49	353,15	483,35	8.269,11	4.024,26	4.552,60	4.773,26	1.027,09	911,12	2.063,66	4.833.112,43	0,60%
<b>TOTAL</b>		<b>71.607,79</b>		<b>3.417,58</b>	<b>2.796,47</b>	<b>6.487,65</b>	<b>4.155,12</b>	<b>2.247,09</b>	<b>13.050,51</b>	<b>6.926,52</b>	<b>7.013,70</b>	<b>7.279,91</b>	<b>5.249,10</b>	<b>4.328,32</b>	<b>8.655,82</b>	<b>28.633.500,46</b>	

## Anexo 2: Recaudación Efectiva Impuesto a la Renta sobre Ingreso de Herencias 2014

PERIODO ENERO - DICIEMBRE 2014	
RECAUDACIÓN EFECTIVA	
CONSOLIDADO NACIONAL	
(Cifras en US\$ de dólares)	
PROVINCIA	IMPUESTO A LA RENTA SOBRE INGRESOS DE HERENCIAS LEGADOS Y DONACIONES
PICHINCHA	4.299.912,96
NO ASIGNADO	2.780.952,27
GUAYAS	1.568.129,86
AZUAY	1.004.356,15
IMBABURA	237.402,35
TUNGURAHUA	140.414,40
GALAPAGOS	138.415,32
EL ORO	122.698,69
LOJA	81.193,80
SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS	81.081,04
MANABI	58.252,44
COTOPAXI	28.617,74
CHIMBORAZO	23.373,63
LOS RIOS	18.958,31
CAÑAR	15.308,28
PASTAZA	15.245,50
ORELLANA	11.370,73
BOLIVAR	11.257,72
CARCHI	7.558,60
NAPO	4.300,10
SANTA ELENA	3.380,69
ESMERALDAS	2.075,97
SUCUMBIOS	480,69
MORONA SANTIAGO	84,04
ZAMORA CHINCHIPE	0,00

### Anexo 3: Recaudación Efectiva Impuesto a la Renta sobre Ingreso de Herencias 2015

PERIODO ENERO - DICIEMBRE 2015	
RECAUDACIÓN EFECTIVA CONSOLIDADO NACIONAL (Cifras en US\$ de dólares)	
PROVINCIA	SOBRE INGRESOS DE HERENCIAS LEGADOS Y DONACIONES
PICHINCHA	8.460.130,04
NO ASIGNADOS	7.622.371,52
AZUAY	5.365.757,37
GUAYAS	1.626.680,45
MANABI	481.457,89
SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS	314.267,48
TUNGURAHUA	248.131,03
EL ORO	188.714,03
COTOPAXI	119.590,62
LOJA	106.618,01
IMBABURA	78.468,05
CHIMBORAZO	53.361,18
CAÑAR	43.597,34
ORELLANA	33.566,30
CARCHI	19.153,33
ESMERALDAS	16.536,63
SANTA ELENA	15.450,04
GALAPAGOS	11.578,41
BOLIVAR	11.494,21
LOS RIOS	4.922,80
NAPO	2.345,99
SUCUMBIOS	1.560,88
ZAMORA CHINCHIPE	1.518,57
MORONA SANTIAGO	933,98
PASTAZA	94,31

## Anexo 4: Estratos Socioeconómicos del Ecuador

### Características de los hogares Estrato C+

- El **83%** tiene servicio de teléfono convencional.
- El **96%** tiene refrigeradora.
- Más del **67%** tiene cocina con horno, lavadora, equipo de sonido y/o minicomponente.
- En promedio tienen **2** televisiones a color.
- El **39%** cuenta con servicio de internet.
- El **62%** tiene computadora y el **21%** portátil.
- En promedio disponen de dos celulares por hogar.
- El **90%** utiliza internet.
- El **63%** de los hogares está registrado en alguna página social virtual.
- El **77%** está afiliado o cubierto por el IESS o seguro del Issfa o Isspol.
- El **20%** de los hogares cuenta con seguro privado de salud.

### ¿Cuáles son los estratos socioeconómicos de Ecuador?

Encuesta realizada a **9.744** viviendas del área urbana sobre vivienda, educación, económica, bienes, tecnología, hábitos de consumo.

**RESULTADOS: LOS HOGARES SE DIVIDEN EN 5 ESTRATOS.**

**A** 1,9%      **B** 11,2%      **C+** 22,8%      **C-** 49,3%      **D** 4,9%

Los estratos **C+** y **C-** son catalogados como clase media en el país.

### Características de los hogares Estrato C-

- El **52%** tiene servicio de teléfono convencional.
- Más del **84%** tiene refrigeradora y cocina con horno.
- Menos del **48%** tiene lavadora, equipo de sonido y/o minicomponente.
- El **11%** tiene computadora de escritorio.
- En promedio disponen de **2** celulares en el hogar.
- El **14%** compra la mayor parte de la vestimenta en centros comerciales.
- El **43%** utiliza internet.
- El **19%** está registrado en alguna página virtual.
- El **48%** está afiliado o cubierto por el IESS o el Issfa o Isspol.
- El **6%** de los hogares tiene seguro privado de salud.



### ¿Cuál es la situación de la clase media en América Latina?

-En una década el estrato social medio en la región creció el 50% y representa el 30% de la población en este continente: 150 millones de personas.

-Para mantener estos logros la región necesitaría de reformas políticas, como más empleo y seguridades tributarias para el sector.

-Los nuevos clase media en la región tienen un ingreso diario de \$ 10 a \$ 50 per cápita.

-Más de 70 millones de latinoamericanos se insertaron en el mercado laboral, aumentando la clase media.

-Una familia con 4 miembros y con un ingreso anual entre \$ 14.600 a \$ 73.000 es considerada clase media en América Latina.

-En América Latina la clase media creció por 2 factores: aumento de empleo y redistribución de la riqueza junto a la disminución de la pobreza.

Fuentes: INEC, Reporte sobre la Clase Media latinoamericana del Banco Mundial

**Anexo 5: Bases Legales Impuesto a la Herencia de Bolivia****TÍTULO XI****IMPUESTO A LAS SUCESIONES Y A LAS TRANSMISIONES GRATUITAS DE BIENES****CAPÍTULO I****OBJETO – SUJETO – BASE DE CÁLCULO**

*Nota del Editor: Ley N° 154 de 14/07/2011; Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos de Dominio de los Gobiernos Autónomos, dispone que el nivel central del Estado continuará con la administración del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (TGB), hasta que los Gobiernos Autónomos Departamentales creen su propio impuesto, de acuerdo a la presente Ley. Actualmente los Departamentos de Oruro y Cochabamba implementaron su propia Ley.*

**OBJETO**

ARTÍCULO 99°.- Las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere gratuitamente la propiedad, están alcanzados por un Impuesto que se denomina Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes, en las condiciones que señalan los artículos siguientes: Están comprendidos en el objeto de este impuesto únicamente los bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.

**SUJETO**

ARTÍCULO 100°.- Son sujetos pasivos de este impuesto, las personas naturales y jurídicas beneficiarias del hecho o del acto jurídico que da origen a la transmisión de dominio.

ARTÍCULO 101°.- El impuesto se determinará sobre la base del avalúo que se registrará por las normas del reglamento que al efecto dicte el Poder Ejecutivo.

## **CAPÍTULO II**

### **ALÍCUOTA DEL IMPUESTO**

ARTÍCULO 102°.- Independientemente del Impuesto a las Transacciones, se establecen las siguientes alícuotas: a) Ascendiente, descendiente, y cónyuge: 1% b) Hermanos y sus descendientes: 10% c) Otros colaterales, legatarios y donatarios gratuitos: 20%

## **CAPÍTULO III**

### **EXENCIONES**

ARTÍCULO 103°.- Están exentos de este gravamen: a) El Gobierno Central, los Gobiernos Departamentales, las Municipalidades y las Instituciones Públicas. b) Las asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente, tales como religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educación e instrucción, culturales, científicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales o gremiales. Esta franquicia procederá siempre que, por disposición expresa de sus estatutos, la totalidad de sus ingresos y el patrimonio de las mencionadas instituciones se destine exclusivamente a los fines enumerados y en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre los asociados y en caso de liquidación, su patrimonio se destine a entidades de similar objeto. c) Por mandato del Artículo 2° de la Ley N° 1045 de 19 de enero de 1989, los Beneméritos de la Patria, cuando ellos sean beneficiarios del hecho o del acto jurídico que da origen a la traslación de dominio. d) Por mandato del Artículo 54° de la Ley N° 1883 de 25 de junio de 1998, las indemnizaciones por seguros de vida.

## **CAPÍTULO IV**

### **LIQUIDACIÓN Y PAGO**

ARTÍCULO 104°.- El impuesto se determinará aplicando la base de cálculo que señala la alícuota que corresponde según el Artículo 101°. El impuesto resultante se liquidará y empozará 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.

## **CAPÍTULO V**

### **VIGENCIA**

ARTÍCULO 105°.- Las disposiciones de este Título se aplicará a partir del primer día del mes subsiguiente a la fecha de la publicación del reglamento de este Título en la Gaceta Oficial de Bolivia.

**Anexo 6: Bases Legales Impuesto a la Herencia de Venezuela**

**DECRETO SUPREMO N° 21789**  
**REGLAMENTO DEL IMPUESTO A LAS SUCESIONES Y A LAS**  
**TRANSMISIONES GRATUITAS DE BIENES**  
**DE 07/12/1987 (ACTUALIZADO AL 30/09/2014)**

**CONSIDERANDO:**

Que, la Ley N° 926 de 25 de marzo de 1987 ha creado el impuesto a las sucesiones y a las transmisiones gratuitas de bienes, incorporándolo como título XI a la Ley N° 843 de Reforma Tributaria.

Que, ese impuesto ha sido creado con el propósito de reforzar recursos del Tesoro General de la Nación y solventar obligaciones emergentes de la Ley que lo crea;

Que, su aplicación requiere las correspondientes normas reglamentarias.

**EN CONSEJO DE MINISTROS,****DECRETA:****OBJETO**

ARTÍCULO 1°.- Se encuentran comprendidos en el ámbito de este impuesto los actos jurídicos por los que se transfiera a título gratuito el dominio de bienes sujetos a registro, tales como, herencias, legados, donaciones, anticipos de legítima y otros.

ARTÍCULO 2°.- Se presume que constituyen materia objeto del gravamen de la Ley, las transferencias de dominio de los bienes indicados en el Artículo 3° de este Decreto Supremo, en los siguientes casos:

- a) Transmisiones de bienes a título oneroso a quienes sean herederos forzosos o en ausencia de estos a herederos legales del enajenante en la fecha de la transmisión.

- b) Transmisiones de bienes a título oneroso en favor de los cónyuges de los herederos señalados en el inciso anterior.
- c) Transmisiones de bienes a título oneroso en favor de quienes sean herederos forzosos sólo del cónyuge del enajenante, o de los cónyuges de aquellos, en la fecha de la transmisión.
- d) Compras de bienes efectuadas a nombre de descendientes menores de edad.
- e) Las acciones o cuotas de capital originadas en aportes de bienes registrables, entregadas a herederos del aportante, en oportunidad de la constitución o aumento de capital de sociedades.

Constituye materia sometida al gravamen solamente el acervo hereditario, cuando se trate de bienes gananciales.

ARTÍCULO 3°.- De conformidad con el segundo párrafo del Artículo 99° de la Ley 843, están comprendidos en el objeto del impuesto los siguientes bienes sujetos a registro en el país:

- a) Los vehículos automotores.
- b) Las motonaves y aeronaves.
- c) Los inmuebles urbanos y rurales.
- d) Las acciones y cuotas de capital.
- e) Derechos de propiedad científica, literaria y artística, marcas de fábrica o de comercio o similares, patentes, rótulos comerciales, slogans, denominaciones de origen y otros similares relativos a la propiedad industrial y derechos intangibles.
- f) Otros bienes registrables a nivel nacional.

**SUJETO**

ARTÍCULO 4°.- Son sujetos pasivos del impuesto, de acuerdo con el Artículo 100° de la Ley 843, las personas naturales o jurídicas que resulten beneficiarias:

- a) De hecho o acto jurídico que diere origen a la transmisión del dominio a título gratuito.
- b) De los actos definidos en el Artículo 2° de este Decreto Supremo.

**NACIMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE**

ARTÍCULO 5°.- Queda perfeccionado el hecho imponible en los casos siguientes:

- a) En las transmisiones a título gratuito que se produzcan por fallecimiento del causante, a partir de la fecha en el cual se dicte la declaratoria de herederos o se declare válido el testamento que cumpla la misma finalidad.
- b) En las transmisiones a título gratuito u oneroso, alcanzadas por el gravamen, que se efectúen por actos entre vivos, en la fecha en que tenga lugar el hecho o acto jurídico que da origen a la transmisión de dominio del bien o derecho transferido.
- c) En los actos definidos en el inciso
- e) del Artículo 2° de este Decreto Supremo, en el acto de registro de la escritura de constitución o aumento de capital de sociedades.

**BASE IMPONIBLE**

ARTÍCULO 6°.- La base imponible se determina de acuerdo con las siguientes normas, a los fines del Artículo 101° de la Ley N° 843:

- a) Bienes inmuebles urbanos: por la valuación resultante de la aplicación del Artículo 62°, de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y sus normas reglamentarias correspondientes a la gestión anual inmediata anterior a la fecha de la transmisión, actualizada hasta el último día del mes anterior a la fecha de nacimiento del hecho

imponible, en función de la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda - UFV con relación al boliviano.

- b) Bienes inmuebles rurales: para la tierra, por la valuación resultante de la aplicación del Artículo 55° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y sus normas reglamentarias correspondientes a la gestión anual inmediata anterior a la fecha de la transmisión, actualizada hasta el último día del mes anterior a la fecha de nacimiento del hecho imponible, en función de la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda - UFV con relación al boliviano. En tanto se dicte la reglamentación del impuesto a la propiedad rural, los valores resultantes que se obtengan por aplicación de lo dispuesto en este inciso, deben actualizarse entre el 20 de mayo de 1986 y el último día del mes anterior a la fecha de nacimiento del hecho imponible.

Se presume de derecho que la base imponible para las edificaciones rurales estará dada por el 80 por ciento de la valuación resultante que corresponda a las construcciones de inmuebles urbanos por aplicación del Artículo 62°, de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y sus normas reglamentarias, correspondientes a la gestión anual inmediata anterior a la fecha de la transmisión, actualizada hasta el último día del mes anterior a la fecha de nacimiento del hecho imponible, en función de la variación de la cotización Unidad de Fomento de Vivienda - UFV con relación al boliviano.

- c) Vehículos automotores, motonaves y aeronaves: por la valuación resultante de la aplicación del Artículo 67°, de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y sus normas reglamentarias correspondientes a la gestión anual inmediata anterior a la fecha de la transmisión, actualizada hasta el último día del mes anterior a la fecha del nacimiento del hecho imponible, en función de la variación de la cotización oficial Unidad de Fomento de Vivienda - UFV con relación al boliviano.
- d) Acciones o cuotas de capital: las acciones de sociedades anónimas o en comandita por acciones, se computarán según el procedimiento establecido en el Artículo 3°, apartado A), inciso f) del Decreto Supremo N° 21424 de 30 de octubre de 1986. El patrimonio a tener en cuenta, a este efecto, será el del cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de la transmisión, actualizado hasta el último día del mes anterior a la fecha del

nacimiento del hecho imponible, en función de la variación de la cotización Unidad de Fomento de Vivienda - UFV con relación al boliviano.

- e) Derechos sujetos a registro: la base imponible estará dada por el valor del mercado, al momento en que se perfecciona la sucesión o la transferencia a título gratuito.
- f) Cuentas por cobrar garantizadas con bienes sujetos a registro: por el valor consignado en las escrituras o documentos respectivos y con deducción, en su caso, de las amortizaciones que se acrediten fehacientemente.
- g) Otros bienes registrables a nivel nacional: por el valor de mercado, o de reposición a falta de aquel, al momento en que se perfeccione la sucesión o la transferencia a título gratuito.

## **ALÍCUOTAS DEL IMPUESTO**

ARTÍCULO 7°.- A los efectos de la determinación del impuesto sobre la base imponible definida en el Artículo 6° de este Reglamento, se aplicarán las siguientes alícuotas:

- a) Ascendientes, descendientes y cónyuge 1 %.
- b) Hermanos y sus descendientes 10%.
- c) Otros colaterales, legatarios y donatarios 20%.

Se aplicarán estas alícuotas independientemente de las que resulten del Impuesto a las Transacciones.

## **EXENCIONES**

ARTÍCULO 8°.- Están exentos de este gravamen:

- a) Los legados y las transmisiones gratuitas a favor del Gobierno Central, los Gobiernos Departamentales, las Corporaciones Regionales de Desarrollo, las Municipalidades y las Instituciones y Empresas Públicas.

b) Los legados y las transmisiones gratuitas en favor de asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente, a condición que acrediten previamente:

1. El respectivo instrumento legal que prueba su personalidad o existencia legal.
2. Estatutos que establezcan que la totalidad de sus ingresos y su patrimonio se destinan exclusivamente a los fines mencionados en el inciso b) del Artículo 103° de la Ley 843 (Texto Ordenado Vigente) y no se distribuyen en ningún caso, directa o indirectamente entre los asociados.
3. Que su patrimonio se destinará en caso de liquidación, a entidades de similar objeto.

## **LIQUIDACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO**

ARTÍCULO 9°.- El impuesto resultante de la aplicación de lo dispuesto en el Artículo 7° de este Decreto Supremo se liquidará y empozará sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial, en el que se detallen todos los bienes por los que se paga el tributo.

Cuando esta liquidación se produzca por causa de muerte, el plazo para la presentación del formulario oficial y pago del impuesto será hasta noventa (90) días de la fecha en que se dicte la declaración de herederos o se declare válido el testamento que cumpla la misma finalidad con actualización del valor al momento de pago, tal actualización se realizará sobre la base de la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda - UFV respecto al boliviano, producida entre la fecha de nacimiento del hecho imponible y el día hábil anterior al que se realice el pago.

ARTÍCULO 10°.- El impuesto que se determine como consecuencia de actos entre vivos, se liquidará y empozará sobre la base de la declaración jurada efectuada en formulario oficial en el que se detalle todos los bienes por los que se paga tributo, dentro de los cinco (5) días hábiles posteriores a la fecha de nacimiento del hecho imponible.

ARTÍCULO 11°.- La presentación de las declaraciones juradas y el pago del impuesto a que se refieren los Artículos 9° y 10° precedentes, se efectuará en cualquiera de los bancos

autorizados ubicados en la jurisdicción del domicilio del causante, donante o enajenante, si hubieran estado domiciliados en el país, o en la regional La Paz, si hubieran estado radicados en el exterior. En las localidades donde no existan bancos, la presentación y pago se efectuará en las colecturías del Servicio de Impuestos Nacionales.

ARTÍCULO 12°.- Toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos de acuerdo con lo previsto en los Artículos 642° y 643° del Código de Procedimiento Civil, requerirá para su admisión, la notificación previa al jefe de la respectiva región o agencia del Servicio de Impuestos Nacionales que corresponda al domicilio del causante, si hubiera estado domiciliado en el país en el momento de su fallecimiento, o en la Regional de La Paz en caso contrario. Se dejará constancia de la notificación, con la entrega de una copia de la demanda y la suscripción de esa diligencia por el jefe respectivo.

ARTÍCULO 13°.- Conforme a las normas establecidas en el Código Tributario y a las facultades que otorga al Servicio de Impuestos Nacionales, la falta de presentación de las declaraciones juradas por parte de los contribuyentes que liquiden el impuesto de acuerdo con lo previsto en los Artículos 9° a 11° de este Decreto Supremo, estará sujeta al siguiente tratamiento:

- a) Cuando los contribuyentes no hubiesen cumplido con su obligación de presentar declaraciones juradas en los plazos establecidos, el Servicio de Impuestos Nacionales los notificará para que en el plazo de quince (15) días calendario presenten sus declaraciones juradas y paguen el gravamen correspondiente.
- b) Las mencionadas notificaciones a los contribuyentes se efectuarán de acuerdo con las previsiones del Artículo 155° del Código Tributario, pudiendo el Servicio de Impuestos Nacionales utilizar el sistema de distribución de correspondencia que considere más apropiado.
- c) El incumplimiento de la presentación de la declaración jurada y pago del impuesto en el plazo señalado en el inciso a) precedente hará presumir, salvo prueba en contrario, la existencia de defraudación tipificada por el Artículo 98° inciso 7) del Código Tributario, haciendo pasible al contribuyente de las sanciones establecidas en el Artículo 99° del mismo Código.

- d) El procedimiento iniciado para la determinación del gravamen no exime al contribuyente de la obligación de la presentación de las declaraciones juradas y pago del tributo resultante, así como tampoco de las sanciones por incumplimiento de los deberes formales que sean pertinentes.

ARTÍCULO 14°.- Los Notarios de Fe Pública, para protocolizar las minutas o documentos relativos a las sucesiones o transmisión gratuita de bienes, así como las personas o instituciones encargadas de los registros referidos a los bienes sucesibles u objeto de transmisión gratuita, no darán curso a esos trámites sin que previamente se exhiba los comprobantes de pago de los Impuestos a la Transmisión Gratuita de Bienes y a las Transacciones respectivamente.

ARTÍCULO 15°.- El producto de la recaudación de este Impuesto será destinado al Tesoro General de la Nación, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 5° de la Ley N° 926.

ARTÍCULO 16°.- El Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes, de acuerdo con lo dispuesto por los Artículos 5°, de la Ley N° 926 y 105° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente), entrará en vigencia a partir del primer día del mes subsiguiente a la fecha de publicación de este Decreto Supremo en la Gaceta Oficial de Bolivia.

Es dado en el Palacio de Gobierno de la ciudad de La Paz a los siete días del mes de diciembre de mil novecientos ochenta y siete años.

**Anexo 7: Bases Legales Impuesto a la Herencia de España**

**Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos**

**Decreto N° 360**

**05 de octubre de 1.999**

**DICTA la siguiente,**

**LEY DE IMPUESTO SOBRE SUCESIONES,  
DONACIONES Y DEMÁS RAMOS CONEXOS**

**TITULO I**

**DISPOSICIÓN PRELIMINAR**

Artículo 1º: Las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte o por actos entre vivos serán gravadas con el impuesto a que se refiere la presente ley en los términos y condiciones que en ella se establecen.

**TITULO II**

**DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES HEREDITARIAS**

**CAPITULO I**

**DE LOS SUJETOS Y LOS BIENES GRAVADOS**

Artículo 2º: Quedan obligados al pago del impuesto establecido en la presente ley los beneficiarios de herencias y legados que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional.

Artículo 3º: Se entienden situados en el territorio nacional:

1. Las acciones, obligaciones y títulos valores emitidos en Venezuela y los emitidos en el exterior por sociedades constituidas o domiciliadas en el país.
2. Las acciones, obligaciones y otros títulos valores emitidos fuera de Venezuela por sociedades extranjeras cuando sean poseídos por personas domiciliadas en el país.

3. Los derechos o acciones que recaigan sobre bienes ubicados en Venezuela.
4. Los derechos personales o de obligación cuya fuente jurídica se hubiere realizado en Venezuela.

Artículo 4º: Sin perjuicio de las garantías reales previstas en la presente ley para asegurar el pago de la obligación tributaria, los herederos y legatarios responden individual y particularmente del impuesto que recae sobre su propia cuota.

## **CAPITULO II**

### **DEL MONTO Y LA CAUSACIÓN DEL IMPUESTO**

Artículo 5º: El Impuesto sobre herencias y legados se causa donde estén situados los bienes gravados y en el momento de la apertura de la sucesión, si los bienes se encontraren ubicados en jurisdicciones distintas el lugar se determinará por el asiento principal de los intereses del causante, o en su defecto, por la ubicación de cualquiera de ellos.

Artículo 6º: En los casos de procedimiento de declaración de ausencia o presunción de muerte por accidente, el impuesto sucesoral sobre los bienes del ausente o del presunto fallecido se causará en el momento de acordarse, conforme al Código Civil, la posesión provisional de dichos bienes a las personas llamadas a sucederle.

Si el ausente o presunto muerto recobrase sus bienes en los términos del citado código, se reintegrarán a quienes correspondan las sumas que hubiere percibido el fisco por el concepto indicado.

Artículo 7º: El impuesto sobre sucesiones y legados se calculará sobre la parte líquida que corresponda a cada heredero o legatario, de acuerdo con la siguiente tarifa progresiva graduada:

**TARIFA APLICABLE A LA FRACCIÓN DE LA PARTE NETA COMPRENDIDA  
ENTRE:**

Parentesco Equiv. Bs.	Hasta 15 U.T. ) 975,00	Hasta 50 U.T. ) 3.250,00	Hasta 100 U.T. ) 6.500,00	Hasta 250 U.T. ) 16.250,00	Hasta 500 U.T. ) 32.500,00	Hasta 1000 U.T. ) 65.000,00	Hasta 4000 U.T. ) 260.000,00	Más de 4000 U.T. ?	Proyecto
Ascendientes , descendientes y Conyugue. Tarifa 1	1.00%	2.50%	5.00%	7.50%	10.00%	15.00%	20.00%	25.00%	50.00%
Hermanos y Sobrinos. Tarifa 2	2.50%	5.00%	10.00%	15.00%	20.00%	25.00%	30.00%	40.00%	60.00%
Otros Colaterales de 3er y 4to Grado Tarifa 3	6.00%	12.50%	20.00%	25.00%	30.00%	35.00%	40.00%	50.00%	75.00%
Otros Parientes y Extraños Tarifa 4	10.00%	15.00%	25.00%	30.00%	35.00%	40.00%	45.00%	55.00%	80.00%

**CAPITULO III  
DE LAS EXENCIONES, EXONERACIONES, DESGRAVAMENES Y  
REDUCCIONES**

Artículo 8º: Estarán exentos:

1. Los entes públicos territoriales.
2. La cuota hereditaria que corresponda a los ascendientes, descendientes, cónyuge, y padres e hijos por adopción, cuando no excedan de setenta y cinco unidades tributarias (75 U.T.).
3. Las entidades públicas no territoriales que ejerzan primordialmente actividades de beneficencia y de asistencia o protección social siempre que destinen los bienes recibidos, o su producto, al cumplimiento de esos fines.

Artículo 9º: El Ejecutivo Nacional podrá exonerar del impuesto a:

1. Las entidades y establecimientos públicos cuyo objeto primordial sea de carácter científico, docente, artístico, cultural, deportivo, recreacional o de índole similar.
2. Los establecimientos privados sin fines de lucro, que se dediquen principalmente a realizar actos benéficos, asistenciales, de protección social o con destino a la fundación

de establecimientos de la misma índole o de culto religioso de acceso al público o a las actividades referidas en el ordinal anterior.

3. Las fundaciones instituidas testamentariamente cuando se dediquen a los fines previstos en los numerales 1 y 2 de este artículo.
4. La parte del acervo hereditario formada por acciones emitidas por sociedades anónimas inscritas de capital abierto hasta un máximo de quinientas unidades tributarias (500 U.T.) y la que esté representada por inversiones hechas a partir de la fecha de promulgación de esta ley en centros de actividades turísticas y hasta por un máximo de quinientas unidades tributarias (500 U.T.)
5. La parte del acervo hereditario formada por los capitales depositados en cuentas de ahorro constituidas en instituciones financieras legalmente autorizadas para recibirlos y los invertidos en cédulas, bonos hipotecarios y otras obligaciones emitidas por estas instituciones, hasta por la cantidad de quinientas unidades tributarias (500 U.T.) en todos los casos.
6. Los beneficiarios de herencias cuyo único activo este constituido por fundos agrícolas en explotación que constituyan la pequeña y mediana propiedad. El Reglamento fijará los criterios para determinar la pequeña y mediana propiedad.

Artículo 10: No forman parte de la herencia a los fines de la liquidación del impuesto, y el monto de su correspondiente valor se excluirá del cómputo de la base imponible, los siguientes bienes:

1. La vivienda que haya servido de asiento permanente al hogar del causante y se transmita con estos fines a los ascendientes, descendientes, cónyuge y padres e hijos por adopción.
2. Las cantidades percibidas por concepto de prestaciones o indemnizaciones laborales, de contratos de seguros y las pagadas por instituciones de mutuo auxilio o montepío siempre que sean con ocasión de la muerte del causante.

3. Los libros, las ropas y utensilios de uso personal y el mobiliario de la casa del causante, no quedan incluidos en esta exención las joyas y los objetos artísticos que constituyan colecciones valiosas, ni los archivos de valor histórico a juicio del ejecutivo Nacional.
4. Aquellos que corresponda a entes públicos territoriales cuando concurren otros herederos o legatarios.

Artículo 11: Se concede una reducción en el monto del impuesto que recaiga sobre la cuota líquida del heredero o legatario, siempre que esta no exceda de cien unidades tributarias (100 U.T) en la forma que a continuación se expresa:

1. Al cónyuge sobreviviente 40%
2. A los incapacitados total y permanentemente para trabajar o ganarse la vida 30%
3. A los incapacitados parcial y permanentemente para trabajar y ganarse la vida 25%
4. A los hijos menores de 21 años 40%
5. A los mayores de 60 años 30%
6. Por cada hijo aún adoptivo, menor de 21 años que tenga a su cargo el heredero o legatario 5%
7. A quienes se les conceda ayuda o gratificación por años de servicios prestados al causante, siempre que la cantidad deferida a cada beneficiario no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.) 30%

Parágrafo Primero: Cuando en un mismo beneficiario concurren mas de una de las condiciones o circunstancias enunciadas, se aplicará tan solo la reducción que le sea más favorable.

Parágrafo Segundo: Las reducciones previstas en los seis primeros ordinales solo se acordarán si la cuota líquida recibida por el heredero o legatario fuere inferior o igual a

doscientos cincuenta unidades tributarias (250 U.T.). Si fuere superior pero no mayor de quinientas unidades tributarias (500 U.T.) las reducciones se aplicarán de por mitad.

Artículo 12: Si para el momento de la transmisión, el heredero o legatario tuviere bienes propios, el neto de su patrimonio se sumará a la cuota líquida recibida, a los fines de fijar los límites establecidos en el párrafo segundo del artículo precedente.

Artículo 13: Si el legado hubiere sido establecido con la obligación, para el heredero, de pagar los impuestos que correspondan al legatario, las reducciones se aplicarán en razón de la situación personal del heredero.

Artículo 14: Si dentro de un período de cinco (5) años ocurriere una nueva transmisión en línea recta por causa de muerte, de bienes que ya hubieren sido gravados en virtud de esta Ley, se disminuirán los nuevos impuestos con relación a esos mismos bienes, en un diez por ciento (10%) de su monto por cada uno de los años completos que falten para cumplir los cinco (5) años.

#### **CAPITULO IV DE LA BASE IMPONIBLE**

Artículo 15: El patrimonio neto dejado por el causante se determinará restando de la universalidad de los bienes que forman el activo, la totalidad de las cargas que forman el pasivo, con las reglas y limitaciones establecidas en esta ley. En la determinación del patrimonio neto hereditario no se incluirán los bienes exentos, ni los desgravados.

Artículo 16: La cuota líquida del heredero se calculará en base al patrimonio neto dejado por el causante después de restarle el valor de los legados y cargas establecidos por éste en beneficio de terceros y aplicándole las exoneraciones que le beneficien como tal.

Artículo 17: La cuota líquida del legatario se calculará por el valor del bien o los bienes que forman el legado, habida cuenta de las exoneraciones que le beneficien como tal.

**SECCIÓN I**  
**DEL ACTIVO**

Artículo 18: Forman parte del activo de la herencia, a los fines de esta Ley:

1. Todos los bienes, derechos y acciones que para el momento de la apertura de la sucesión se encuentren a nombre del causante, en virtud de título expedido conforme a la Ley.
2. Los inmuebles que para el momento de la apertura de la sucesión aparecieran enajenados por el causante por documentos no protocolizados en la correspondiente Oficina de Registro Público conforme a la ley, con excepción de las enajenaciones constantes en documentos auténticos, cuyo otorgamiento haya tenido lugar por lo menos dos (2) años antes de la muerte del causante.
3. Los bienes enajenados a título onerosos por el causante en el año anterior a su fallecimiento, en favor de quienes estén llamados por la ley a sucederle; de quienes aparezcan instituidos como sus herederos o legatarios; de las personas que se presumen interpuestas de aquellas, de acuerdo al Código Civil; o de personas morales que pertenezcan a unos u otros. Se exceptúan los casos en que se justifique plenamente haberse destinado el precio proveniente de las enajenaciones de dichos bienes al pago de obligaciones y gastos necesarios para el causante; a la adquisición, a nombre de éste, de otros bienes que reemplacen los enajenados; o que dicho precio se encuentre invertido en depósitos bancarios o en créditos a favor del causante.
4. Los bienes adquiridos a título oneroso en usufructo por el causante y en nuda propiedad por las personas contempladas en el ordinal anterior, siempre que la operación se hubiere realizado en los tres (3) años anteriores a su fallecimiento.
5. Los bienes enajenados a título oneroso por el causante en nuda propiedad y con reserva de usufructo a estas mismas personas, dentro de los cinco (5) años anteriores a su fallecimiento.

6. Cualesquiera otros bienes que hubiesen salido del patrimonio del causante mediante actos encaminados a defraudar los derechos del fisco, siempre que ello aparezca de circunstancias claras, precisas, concordantes y suficientemente fundadas.

Artículo 19: En los casos que se constituya a favor de uno o varios herederos o legatarios el usufructo, uso, habitación o nuda propiedad de un bien, el valor de tales derechos se determinará mediante las siguientes reglas:

1. Cuando se trate de usufructo, uso o habitación vitalicios o nuda propiedad, se repartirá el impuesto que corresponda el valor de la plena propiedad, según la siguiente:

<b>EDAD DEL BENEFICIARIO</b>	<b>VALOR DEL USUFRUCTO, USO O HABITACIÓN</b>	<b>VALOR DE LA NUDA PROPIEDAD</b>
MENOS DE 20 AÑOS	7/10	3/10
MAS DE 20 AÑOS HASTA 30	6/10	4/10
MAS DE 30 AÑOS HASTA 40	5/10	5/10
MAS DE 40 AÑOS HASTA 50	4/10	6/10
MAS DE 50 AÑOS HASTA 60	3/10	7/10
MAS DE 60 AÑOS HASTA 70	2/10	8/10
MAS DE 70 AÑOS	1/10	9/10

2. Si el usufructo, uso o habitación vitalicios; se hubieren transmitido simultáneamente a personas de diferentes edades, se determinará la porción que a cada beneficiario corresponda en estos derechos procediéndose así: Se sacará la parte que corresponda a la nuda propiedad, calculándose únicamente, conforme a la tabla precedente, en relación con la edad del menor de los beneficiados con el usufructo, uso o habitación. Según el caso. El remanente se dividirá por el total que se obtenga sumando las cifras con que se indica, en la precitada tabla, el número de décimas partes que se asignan al usufructo, uso o habitación, de acuerdo con la edad del beneficiario. El cociente así obtenido se

multiplicara por cada una de dichas cifras, y los correspondientes resultados constituirán las respectivas porciones de los beneficiarios.

3. Si los mismos derechos se transmitieren vitalicia y sucesivamente, se calculará el impuesto con arreglo a los principios enunciados anteriormente, considerándose sólo, según el caso, al o a los beneficiarios que entren en primer lugar a gozar de dichos derechos.

Artículo 20: En los casos en que el usufructo, uso o habitación se transmitan o constituyan por tiempo determinado, sin tener en cuenta la edad del beneficiario, el valor de esos derechos se determinará en un dos por ciento (2%) del valor de la propiedad plena por cada año o fracción que habrá de durar, y el de la nuda propiedad será la diferencia que resulte entre el total del porcentaje indicado y el valor de la propiedad entera.

Artículo 21: Cuando a favor de uno o varios herederos o legatarios se constituya renta vitalicia, su valor será igual a la fracción del capital que produzca dicha renta a la rata del seis por ciento (6%) anual de acuerdo con las siguientes proporciones establecidas según la edad del beneficiario:

<b>EDAD DEL BENEFICIARIO</b>	<b>FRACCIÓN DEL CAPITAL</b>
MENOS DE 20 AÑOS	7/10
MAS DE 20 AÑOS HASTA 30	6/10
MAS DE 30 AÑOS HASTA 40	5/10
MAS DE 40 AÑOS HASTA 50	4/10
MAS DE 50 AÑOS HASTA 60	3/10
MAS DE 60 AÑOS HASTA 70	2/10
MAS DE 70 AÑOS	1/10

Parágrafo Primero: Cuando una misma renta se transmitiere simultáneamente a dos o más personas, se calculará por separado, en la forma antes expuesta, el capital que corresponda a

la parte de la renta atribuida a cada una, y el impuesto se causará, respectivamente, de acuerdo con la porción establecida en la tabla anterior, según la edad del beneficiario.

Parágrafo Segundo: Si la renta se transmitiere vitalicia y sucesivamente, se calculará el impuesto con arreglo a los principios enunciados anteriormente, considerándose sólo, según el caso, al o a los beneficiarios que entren en primer lugar a gozar de la renta.

Artículo 22: Cuando se transmita o constituya una renta por tiempo determinado, se calculará el capital productivo de esa pensión o renta al interés del seis (6%) anual; y el impuesto se causará sobre el dos por ciento (2%) de ese capital por cada año o fracción de año que comprenda el período de la renta o pensión, sin tomar en cuenta la edad del beneficiario.

Artículo 23: El valor del activo será el que tengan los bienes y derechos que lo forman para el momento en que haya fallecido el causante. Cuando el valor declarado fuere inferior al valor del mercado de esos bienes y derechos, el contribuyente deberá justificar razonadamente los motivos en que basa su estimación. Artículo 24: En los casos de herencia aceptada a beneficio de inventario, el valor de los bienes y deudas o cargas de la herencia será el que aparezca en el inventario judicial, sin perjuicio de las modificaciones que surjan como consecuencia de una posterior verificación administrativa.

## **SECCIÓN II DEL PASIVO**

Artículo 25: Constituyen el pasivo de la herencia:

- 1.- Las deudas que existan a cargo del causante para el momento de la apertura de la sucesión.
- 2.- Los gastos del traslado del cadáver al lugar de la inhumación y los gastos de embalsamamiento, exequias y entierro.
- 3.- Los gastos de apertura del testamento, los de inventario, avalúo y declaración de la herencia.
- 4.- Los honorarios que deban pagarse a los abogados, economistas, contadores públicos o tasadores, con motivo de las operaciones a que se refiere el numeral anterior. A los efectos

de esta ley, el total de dichos honorarios estará sometido a los límites calculados según la siguiente tarifa:

#### Líquido Hereditario Porcentaje

De 20,01 U.T. hasta 50 U.T. 6%

De 50,01 U.T. hasta 200 U.T. 4%

De 200,01 U.T. hasta 500 U.T. 3%

A partir de 500,01 U.T. 2%

Si en el pasivo se hacen figurar honorarios no retasados judicialmente, los funcionarios podrán solicitar la retasa cuando lo juzguen excesivos.

Artículo 26: No se considerarán formando parte del pasivo las siguientes deudas:

1. Las prescritas para la fecha de la muerte del causante, aún cuando fuere renunciada la prescripción.
2. Las declaradas y reconocidas en el testamento o las que consten en documentos privados suscritos por el causante, cuando no existan otros elementos que las comprueben.
3. Las causadas o que deban ejecutarse fuera del país. Sin embargo, se deducirán aquellas ocasionadas u originadas con motivo de inversiones o actividades realizadas en Venezuela, salvo que estén garantizadas con prendas o hipotecas sobre bienes ubicados en el exterior.
4. Las que resulten de créditos hipotecarios o quirografarios constituidos por el causante, en el año anterior a la fecha de fallecimiento, a favor de quienes estén llamados por la Ley a sucederle; de quienes aparezcan instituidos como sus herederos o legatarios; de las personas que se presumen interpuestas de aquellas que conforme al Código Civil, o de personas jurídicas de las cuales el causante y las personas naturales antes mencionadas sean socios o accionistas mayoritarios, individual o conjuntamente, a menos que se justifique plenamente haberse destinado su producto al pago de obligaciones y gastos

necesarios para el causante, a la adquisición a nombre de éste de otros bienes representados en el activo o que dicho producto se encuentre invertido en depósitos bancarios o en otros créditos ciertos a favor del causante.

5. Los créditos hipotecarios o quirografarios con garantías en la vivienda a la cual se refiere el numeral 1 del artículo 10.

## **CAPITULO V DE LA DECLARACIÓN**

Artículo 27: A los fines de la liquidación del impuesto, los herederos y legatarios, o uno cualquiera de ellos, deberán presentar dentro de los ciento ochenta (180) días siguientes a la apertura de la sucesión una declaración jurada del patrimonio gravado conforme a la presente ley.

Artículo 28: La declaración deberá contener en detalle todos y cada uno de los elementos que forman el activo y el pasivo patrimonial, con indicación de su valor y demás características identificadoras, incluyendo bienes y derechos exentos, exonerados o desgravados y los demás datos necesarios para determinar la cuota líquida y la carga fiscal correspondiente a cada heredero o legatario.

Artículo 29: La obligación de hacer declaración sobre herencias o legados subsiste aun cuando el pasivo de la herencia fuere igual o superior al activo.

Artículo 30: La declaración deberá ser hecha en el formulario que al efecto elaborará el Ministerio de Finanzas, y llenar todos los requisitos y formalidades que se establezcan en el Reglamento de la presente ley, o por resolución del Ministerio de Finanzas.

Artículo 31: Los declarantes deberán acompañar todos los anexos que exija esta ley y su reglamento sin perjuicio de aquellos que juzguen necesarios para acreditar o comprobar las circunstancias particulares que conforman su capacidad contributiva.

Artículo 32: Cuando se declaren acciones, obligaciones emitidas por entes públicos o por sociedades mercantiles y otros títulos valores se acompañará a la declaración una

certificación expedida por un Contador Público o Administrador Comercial, en que se determine el valor venal de dichos bienes. Si los valores se cotizan en bolsa bastará una certificación de los precios corrientes a la fecha de apertura de la sucesión, expedida por la bolsa de valores correspondiente.

Artículo 33: Cuando en el activo de la sucesión existan bienes que por su naturaleza sean de difícil inventario o en los casos en que por impedimentos insuperables no fueren suficientes los lapsos ordinarios, el funcionario competente queda facultado para conceder plazos extraordinarios con el fin de hacer la declaración de herencia, siempre que la soliciten los contribuyentes antes del vencimiento del término que fija esta Ley para hacer la declaración.

Artículo 34: Son competentes para recibir la declaración los funcionarios adscritos a la dependencia del Ministerio de Finanzas del lugar donde se cause el impuesto. Los casos de conflicto de competencia en esta materia lo resolverá el Ministerio de Finanzas.

Artículo 35: El reglamento de esta ley determinara las reglas relativas al lugar y términos de la declaración en los supuestos de herencias aceptadas a beneficio de inventario, bienes de presuntos ausentes o fallecidos y otros casos especiales.

## **CAPITULO VI**

### **DE LA LIQUIDACIÓN Y RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO**

Artículo 36: La liquidación bonafide de los impuestos establecidos en la presente ley, será practicada por los herederos y legatarios en el mismo formulario de la declaración y con base en su contenido.

Mediante resolución del Ministerio de Finanzas podrá ordenarse que los contribuyentes sujetos a la presente ley, paguen en una oficina receptora de fondos nacionales, los impuestos correspondientes, a la liquidación prevista en el encabezamiento de este artículo con las modalidades y dentro de los plazos que en ella se señalen.

Artículo 37: La liquidación administrativa comprende:

1. La verificación de la liquidación practicada por los contribuyentes.

2. La emisión de planillas complementarias a que hubiere lugar, como consecuencia de los reparos fiscales.
3. La determinación del impuesto en los casos de estimación oficiosa.
4. La imposición de multas por infracciones en la declaración.
5. La determinación de los intereses moratorios.
6. La determinación de los derechos o reintegros a favor de los contribuyentes.

Artículo 38: Son competentes para revisar la autoliquidación, practicar la liquidación administrativa y para efectuar las fiscalizaciones, los funcionarios del Ministerio de Finanzas con jurisdicción en el lugar donde se cause el impuesto y los demás funcionarios a los cuales se confiera esta competencia en el Reglamento de esta ley o por resolución del Ministerio de Finanzas.

Artículo 39: La verificación de la liquidación se efectuará dentro de los términos y procedimientos establecidos reglamentariamente y, en ejercicio de estas funciones podrá la Administración revisar la declaración, requerir de los contribuyentes las correcciones necesarias o el cumplimiento de algunos de los requisitos que faltaren en ella. Podrá también solicitar los datos e informaciones adicionales que juzgue pertinentes para constatar su veracidad.

Artículo 40: En la verificación de la liquidación, la administración podrá:

1. Notificar su conformidad a los contribuyentes, emitiendo la correspondiente planilla.
2. Notificar a los contribuyentes, en forma razonada y suficientemente motivada, el monto que resulte de las modificaciones que introduzca en los datos declarados o los cálculos efectuados por ellos.
3. En caso de contumacia de los contribuyentes a los requerimientos previstos en el artículo anterior, practicar liquidación de oficio, con imposición de la multa correspondiente.

Artículo 41: Cuando la herencia o legado se hubiere instituido bajo condición resolutoria, se considerarán a los efectos del impuesto como puros y simples, pero en el caso de quedar sin efecto por el cumplimiento de la condición, se practicará una nueva liquidación de los derechos, según el grado de parentesco que con el causante tenga el beneficiario definitivo y se reintegrará o cobrará la diferencia que resultare entre la primera y segunda liquidación, según el caso.

Si la herencia o legado se transmitiere bajo condición suspensiva, el impuesto se exigirá a la persona o personas que queden en posesión de los bienes hasta el monto de verificarse la condición, en que se practicará una nueva liquidación de los derechos, en los términos y a los efectos señalados en el párrafo anterior.

Artículo 42: Cuando los herederos o legatarios deban acreditar el cumplimiento de obligaciones tributarias, solicitarán un certificado a la Administración Tributaria, la cual deberá expedirlo en un plazo no mayor de tres (3) días.

Si dicha administración no estuviere en condiciones de otorgarlo, dejará constancia documentada de tal hecho dentro del mismo plazo, la que tendrá igual efecto que el certificado. En todo caso, la Administración conserva el derecho de verificar la exacta aplicación de las normas dentro del término de prescripción.

Artículo 43: Cuando los herederos o legatarios sean objeto de alguna fiscalización o verificación administrativa, podrán solicitar que se les otorgue el certificado a que se refiere el artículo anterior, previa constitución de garantía suficiente y satisfactoria al Fisco Nacional.

En este caso, la Administración Tributaria deberá pronunciarse dentro de los quince (15) días siguientes a la recepción de la solicitud.

Artículo 44: Los funcionarios competentes podrán, previa las garantías suficientes, permitir el pago de los impuestos establecidos en esta ley en diversas porciones y por un plazo no mayor de un año.

Artículo 45: Después de efectuada la recaudación del impuesto o de haberse declarado su exoneración o extinción en los casos determinados por esta ley, la administración entregará a los contribuyentes un certificado de solvencia o liberación.

#### **TÍTULO IV**

### **DE LOS BIENES DE LA REPÚBLICA PROVENIENTES DE TRANSMISIONES GRATUITAS**

Artículo 76: Cuando falleciere una persona sin herederos aparentes o conocidos o cuando hubieren renunciado los herederos testamentarios o ab-intestato la herencia se reputará yacente y el Juez de Primera Instancia con jurisdicción en el lugar de apertura de la sucesión, de oficio o a petición de cualquier ciudadano, abrirá el correspondiente procedimiento y proveerá a la conservación y administración de los bienes hereditarios.

Artículo 77: El Juez que haya abierto el procedimiento de yacencia será el único competente para conocer de las reclamaciones que en contra o respecto de la herencia puedan intentar presuntos acreedores o herederos del causante, cualesquiera que fuesen la naturaleza, causa o cuantía de esas acciones y el lugar donde hubieren de ejercerse.

El fuero establecido en este artículo es de orden público y su violación será causal de invalidación del juicio que lo hubiere contravenido, siguiéndose el procedimiento que a tal efecto establece el Código de Procedimiento Civil.

Artículo 78: Los funcionarios fiscales, todas las demás autoridades y los particulares están en la obligación de denunciar en el término más breve posible las herencias yacentes de las cuales tuvieren noticias, dirigiendo un escrito al juez competente en el cual expresarán el nombre, fecha y lugar de fallecimiento del causante, los bienes y derechos dejados por él, de los cuales tuvieren conocimiento, y las demás circunstancias que consideren útiles o necesarias para determinar el estado y situación de la herencia.

Artículo 79: El juez, en la audiencia siguiente después de abierto el procedimiento, notificará al Procurador General de la República y a la Unidad del Ministerio de Finanzas de la localidad, enviándoles copias de todo lo actuado y solicitará de este último funcionario que designe al fiscal que intervendrá en el proceso. La Personería del Fisco se entenderá

notificado por la actuación procesal de sus órganos, o en todo caso, transcurridos quince días continuos después de que conste el recibo de oficio de notificación.

Artículo 80: La administración y conservación de los bienes de la herencia se hará por medio de un curador que el juez nombrará de oficio o a petición de parte interesada. Si la persona fallecida fuera extranjera, se preferirá al funcionario consular de la nación a que pertenece esa persona para la designación del curador. En tal caso, el juez citará al funcionario consular para que exprese si está dispuesto a encargarse de la defensa y administración de la herencia, y en caso de aceptar, en él recaerá el nombramiento, a menos que el Tratado Público celebrado entre el país a que pertenece el causante y la República de Venezuela hubiere dispuesto otra cosa.

Artículo 81: En todo caso el curador deberá, antes de entrar en el ejercicio de sus funciones, prestar juramento de cumplirlas fielmente y ofrecer caución suficiente, a satisfacción del juez, quien previamente a la aceptación deberá oír las opiniones del Procurador General de la República y del fiscal acreditado en el juicio. Estos funcionarios deberán expresar su opinión dentro de las cinco audiencias siguientes a partir de la fecha en que conste la garantía ofrecida, si se hubiere practicado su notificación conforme al artículo 79. Su silencio equivaldría a conformidad por su parte.

Artículo 82: El juez será responsable de los daños y perjuicios sobrevenidos a los interesados o al Fisco Nacional, si la caución aceptada por él no hubiere sido suficiente para cubrir las resultas de la curatela.

Artículo 83: El curador está obligado a hacer formar el inventario de los bienes, derechos y deudas que constituyen el activo y el pasivo de la herencia, a custodiarle y administrarla, a depositar las sumas de dinero y valores al portador que formen parte de ella en un instituto bancario, a hacer valer y ejercer sus derechos y representación, todo con la diligencia de un buen padre de familia, y por último, a rendir cuenta de su administración. De acuerdo con el resultado del inventario el juez podrá exigir de oficio o a pedimento de la representación fiscal que se aumente el monto de la caución del curador.

Artículo 84: Mientras la herencia estuviere bajo curatela, el Procurador General de la República y el fiscal designado por el Ministerio de Finanzas tendrán derecho a intervenir

en todos los actos del procedimiento en protección y salvaguarda de los intereses del Fisco Nacional, para lo cual podrán oponerse u objetar cualquier medida o actuación que se soliciten en el procedimiento, y una vez acordadas éstas podrán ejercer todas las acciones y recursos que contra ellas concedan las leyes. A tal efecto, tanto uno como otro deberán ser notificados de todo pedimento o acto que envuelva enajenación o disposición de bienes de la herencia, de toda acción o reclamo que con ella se relacione y en general, para todo aquello que directa o indirectamente pueda afectar el monto del acervo hereditario. A falta de disposición expresa de la Ley su intervención deberá producirse dentro de las tres audiencias siguientes a aquellas en que conste la notificación. Pasado ese término su silencio equivaldrá a falta de objeción y el juez podrá decidir con vista en los autos.

Artículo 85: El juez podrá autorizar al curador, previa solicitud razonada de éste, para enajenar los bienes muebles o inmuebles de la herencia, cuando se comprobare que haya riesgo grave de su pérdida, deterioro o devaluación. El producto de la venta de dichos bienes deberá colocarse en un instituto bancario conforme a lo previsto en el artículo 83. Igualmente, podrá autorizar el gravamen de dichos bienes cuando sea indispensable para la conservación y administración del acervo hereditario.

Artículo 86: El dinero de la herencia que está obligado el curador a depositar en un instituto bancario, no podrá ser retirado ni invertido en forma alguna en ningún momento sino con la autorización del juez, quien sólo lo otorgará en el caso en que el curador compruebe fehacientemente la necesidad y utilidad de la operación.

Artículo 87: Después de que hubiere entrado el curador en ejercicio de sus funciones, el juez deberá emplazar por edicto, que se publicará por dos veces, con intervalos de ocho (8) días continuos, en uno de los periódicos de mayor circulación en la jurisdicción del Tribunal, a todos los que se creyeren con derecho a la herencia, para que comparezcan a deducirlo dentro del plazo de un año a contar de la última publicación. En el edicto se identificará al curador designado.

Artículo 88: Sólo podrán reclamar su derecho como herederos en el procedimiento de yacencia quienes comprueben mediante documento auténtico su filiación o grado de parentesco con el de cujus, o hayan sido instituidos herederos o legatarios por disposición testamentaria formulada conforme al Código Civil. En el procedimiento de yacencia no se

admitirán acciones de estado tendientes a fundamentar la vocación hereditaria por filiación o parentesco y los juicios en que se deduzcan no podrán acumularse al de yacencia ni paralizar o suspender su decurso.

Artículo 89: Quienes pretendan derechos como herederos del de cujus deberán deducirlos mediante escrito razonado que presentarán al juez con los mismos requisitos del libelo de la demanda, acompañando los documentos en que funden su acción, o indicando el lugar donde deban compulsarse. Admitida la solicitud y practicada la notificación establecida en el artículo 79 de esta Ley, se abrirá una articulación probatoria de veinte audiencias para que el solicitante y las demás partes constituidas en el procedimiento promuevan y hagan evacuar todas las pruebas que consideraren convenientes. Dentro de dicho lapso las partes podrán solicitar que éste se amplíe hasta por diez audiencias más para completar la evacuación de alguna de las pruebas promovidas.

## **TITULO V**

### **DISPOSICIONES PENALES CONCERNIENTES A SUCESIONES Y DONACIONES**

Artículo 90: Derogado.

Artículo 91: Derogado.

Artículo 92: La contravención a lo dispuesto en el artículo 51 de esta Ley por parte de los funcionarios a los que se refiere dicho artículo, se penará con multa de una (1) a diez (10) unidades tributarias.

Artículo 93: Derogado.

Artículo 94: Los funcionarios que no cumplan con las obligaciones a que se contrae el artículo 45 de esta Ley, serán penados con multa de media (0.50) a una (1) unidad tributaria.

Artículo 95: Sin perjuicio de las responsabilidades en que incurrieren los jueces y curadores, serán penados con multa de una (1) a dos (2) unidades tributarias por la contravención a lo dispuesto en el artículo 84.

Artículo 96: Derogado.

Artículo 97: Derogado.

## **TITULO VI**

### **DISPOSICIONES TRANSITORIAS Y FINALES**

Artículo 98: Hasta tanto entre en vigor el Código Orgánico Tributario, regirán las disposiciones sobre prescripción establecidas en la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos del 26 de diciembre de 1966.

Artículo 99: Cuando la totalidad o una parte del patrimonio hereditario este constituido por objetos artísticos o colecciones valiosas a juicio del Ejecutivo Nacional, los herederos podrán total o parcialmente extinguir la obligación tributaria, con la totalidad o parte de dichos objetos artísticos o colecciones valiosas previo avalúo hecho por expertos designados ad hoc por el Ejecutivo Nacional.

Artículo 100: Derogado.

Artículo 101: Los bienes que perciba la nación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 899 y 900 del Código Civil o por cualquier otro concepto relacionado con esta Ley, serán recibidos por el funcionario competente del Ministerio de Finanzas, previo inventario y avalúo que se hará, de acuerdo con el poseedor cuando este allane a entregarlos. Este inventario y avalúo deberán ser aprobados por el Ministerio de Finanzas, para que tengan valor legal.

Artículo 102: Las prescripciones que hubieren comenzado a correr antes de la vigencia de esta Ley, se regirán por las leyes bajo cuyo imperio principiaron, pero si desde que esta ley estuviere en vigor, transcurriere todo el tiempo en el requerido para las prescripciones, surtirán estas su efecto aunque por dichas leyes se requiera mayor lapso. Las interrupciones de tales prescripciones, que se produzcan a partir de la vigencia de esta ley, surtirán efecto de acuerdo con las normas que en ella se establezcan.

Artículo 103: Los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigencia de esta Ley, se tramitarán de conformidad con las normas establecidas en la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, de fecha 26 de diciembre de 1966.

Artículo 104: Queda reformada la Ley de Impuesto sobre Sucesiones Donaciones y Demás Ramos Conexos publicada en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 3.007 Extraordinario de fecha 31 de agosto de 1982. Dado en Caracas, a los cinco días del mes de octubre de mil novecientos noventa y nueve. Año 189° de la Independencia y 140° de la Federación.