

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Derecho

Mención en Derecho Tributario

Problemas jurídicos del objeto imponible del impuesto a la utilidad y a la plusvalía

Erika Cristina García Erazo

Tutor: César Montaña Galarza

Quito, 2018



Cláusula de cesión de derecho de publicación de tesis

Yo, Erika Cristina García Erazo, autora de la tesis intitulada Problemas jurídicos del objeto imponible del impuesto a la utilidad y a la plusvalía, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de magíster en Derecho con mención en Derecho Tributario, en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo, por lo tanto, la Universidad utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en formato virtual, electrónico, digital u óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha:

Firma:

Resumen

El presente trabajo de investigación está orientado a discutir los problemas en torno a la regulación del impuesto a la utilidad y a la plusvalía en transferencias de dominio de predios urbanos en nuestro país, de forma que se establezcan de forma desagregada cada uno de los conflictos que genera la ley tanto en el campo de los derechos de los contribuyentes como en el de los principios tributarios.

Para este fin se ha estructurado el trabajo de tesis en tres capítulos, donde se han ido analizando cada una de las variables que forman parte de esta temática para así sustentar los criterios de la autora y llevarlos a la realidad de los ordenamientos jurídicos del Ecuador y de otros países de la región.

Además se establece a través una de las conclusiones, una propuesta de reforma que a criterio de la autora busca solucionar todos aquellos problemas que se indican en relación al objeto imponible, a los sujetos pasivos, a la redacción de la norma e incluye un comentario acerca de la derogada ley reformativa al COOTAD, con el fin de tener todos los elementos necesarios para cumplir los objetivos propuestos.

Dedicatoria

A Dios, por ser mi Luz, mi Guía y la Razón de todo lo que he logrado en mi vida.

A mi hijo Eduardo Javier, mi compañero de vida y mi inspiración.

A mis padres Javier y Alexandra, mis hermanos y a toda mi familia, por el apoyo en todo campo de mi vida.

Agradecimiento

A mi tutor, doctor César Montaña Galarza, por su dirección, paciencia y por todos los conocimientos que me ha entregado a lo largo del desarrollo de este trabajo.

A las personas entrevistadas que han tenido la amabilidad de recibirme y proporcionarme sus conocimientos para la culminación exitosa del presente trabajo.

A mis compañeros y amigos por ser parte de todo este recorrido que nos llevará a cumplir la meta que soñamos juntos.

A la Universidad Andina Simón Bolívar, por abrirme sus puertas e impartirme conocimientos tan necesarios para mi vida tanto académica como profesional.

Tabla de contenido

Cláusula de cesión de derecho de publicación de tesis	3
Resumen.....	5
Dedicatoria	7
Agradecimiento.....	9
Introducción	15
Capítulo primero: Definiciones doctrinarias sobre la utilidad y la plusvalía, el objeto imponible y transferencia de dominio de bienes inmuebles, y su relación entre sí	17
1. Utilidad	17
1.1 Origen de la utilidad	17
1.2 Definición doctrinaria de utilidad.....	18
1.3 Definición económica de utilidad.....	19
1.4 Definición contable de utilidad.....	20
1.5 Definición jurídica tributaria de utilidad	21
1.6 Diferencia de utilidad con términos similares	22
2. Plusvalía	25
2.1 Origen de la plusvalía	25
2.2 Definición doctrinaria de plusvalía.....	25
2.3 Definición económica de plusvalía.....	26
2.4 Definición jurídica tributaria de plusvalía	26
3. Transferencia de dominio de bienes inmuebles.....	27
3.1 Definición de bienes inmuebles.....	27
3.2 Dominio	28
4. Objeto imponible	32
4.1 Definición doctrinaria de obligación tributaria.....	33
4.2 Elementos de la obligación tributaria	34
4.3 Hecho imponible.....	37
Capítulo segundo: Definiciones doctrinarias sobre la utilidad y la plusvalía en relación al objeto imponible producido en la transferencia de dominio de bienes inmuebles. ...	43
1. Organización seccional en Ecuador.....	43
1.1 Definición de municipio	43
2. Impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador.....	53
2.1 Naturaleza del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador	53

2.2 Características del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador.....	54
2.3 Elementos del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador	55
3. Impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en distintos cantones del Ecuador	66
3.1 El Impuesto sobre las transferencias de Dominio de Inmuebles en el Distrito Metropolitano de Quito	66
3.2 El Impuesto sobre las transferencias de Dominio de Inmuebles en el Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Ambato	69
4. Impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en otros países	71
4.1 El impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Bolivia	71
4.2 El impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Perú	74
4.3 El impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Colombia	76
4.4 El impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en España	79
4.5 Comparación, similitudes y diferencias en torno al impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles entre los ordenamientos jurídicos boliviano, peruano, colombiano y español en relación al ecuatoriano.....	82
Capítulo tercero: Análisis de la problemática legal sobre el impuesto a la utilidad y a la plusvalía en nuestra normativa y propuesta de reforma con fines de precautelar los principios y derechos tributarios	85
1. Reseña histórica de la Ley de Régimen Municipal, previa al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.....	85
2. Reformas sobre el impuesto a la utilidad y a la plusvalía en el Ecuador	88
3. Análisis de los problemas existentes en torno al objeto imponible del impuesto a la utilidad y plusvalía establecido en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización	90
3.1 Problemas en relación al objeto imponible en el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles	90
3.2 Problemas en relación al sujeto pasivo en el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles	92
3.3 Problemas en relación a la redacción en el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles	92
3.4 Problemas en relación a la diferenciación entre la utilidad y la plusvalía en la regulación sobre el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles	94

3.5 Problemas con la facultad normativa de los municipios frente a la ley en el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles.....	95
3.6 Propuesta de reforma del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización en relación al impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en base a las definiciones establecidas y al análisis de los problemas jurídicos en nuestro ordenamiento	97
Conclusiones	101
Bibliografía	105
Anexos	117

Introducción

El trabajo de tesis titulado “Problemas jurídicos del objeto imponible del impuesto a la utilidad y a la plusvalía”, busca criticar a la norma que regula este tributo, el incompleto establecimiento de los elementos esenciales que lo componen y la falta de claridad de la misma al diferenciar conceptos importantísimos como son la utilidad y la plusvalía.

Para desarrollar este trabajo, se lo ha estructurado en tres capítulos que han desarrollado cada uno de los conceptos y posiciones doctrinarias acerca de las variables que componen en este tema; así, en el capítulo primero, encontraremos las definiciones doctrinarias sobre utilidad y plusvalía, objeto imponible y transferencia de dominio de bienes inmuebles, de modo que se conozcan las diferencias y la forma en que se relacionan al momento de configurarse el tributo estudiado.

Luego, en el capítulo segundo, se han establecido los antecedentes necesarios para entender la función municipal, su régimen, sus facultades y la forma en la que se encuentran organizados en el Ecuador; además se realiza un análisis concreto de la utilidad y la plusvalía ya como impuesto y el modo de su liquidación y recaudación tanto en nuestro país como en ordenamientos jurídicos de países de la región y España, para conocer de ese modo las diferencias, los problemas jurídicos generados y las posibles reformas que más adelante se proponen.

Finalmente, en el capítulo tercero, se realiza un análisis propio de la problemática legal sobre el impuesto a la utilidad y a la plusvalía en nuestra normativa y se establece a través de las conclusiones obtenidas, una propuesta de reforma con el fin de precautelar los principios y derechos tributarios mediante la corrección de la norma para traer un beneficio general tanto a contribuyentes como a la misma Administración.

En conclusión, se puede decir que este trabajo investigativo resulta en un análisis crítico a la forma en la que está dictada la norma en relación a este impuesto y todos los conflictos que esto genera a nivel social e incluso económico, por lo que busca llamar la atención de los lectores y propone dar una solución a los problemas estudiados.

Capítulo primero: Definiciones doctrinarias sobre la utilidad y la plusvalía, el objeto imponible y transferencia de dominio de bienes inmuebles, y su relación entre sí.

El presente capítulo tiene como finalidad la definición desde puntos de vista doctrinarios, contables, económicos y jurídicos de los elementos constitutivos del tema en análisis como son la utilidad, la plusvalía, el objeto imponible, el dominio y todos sus componentes y la forma en la que estos se relacionan, para así determinar su impacto en la configuración del impuesto a la utilidad y a la plusvalía.

En este capítulo se busca abordar las diferencias entre términos que se han considerado iguales cuando no lo son y que repercuten en la determinación del objeto imponible de este impuesto.

1. Utilidad

1.1 Origen de la utilidad

A fin de cumplir los objetivos del presente trabajo, es importante comprender la definición del término utilidad, de modo que conociendo su origen y la diferenciación del mismo con términos similares, se puedan identificar los problemas que actualmente existen en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, en adelante COOTAD, y en base a ello, proponer una propuesta de reforma, que los solucionen.

La utilidad es un concepto tan antiguo como el hombre mismo, que se origina con su necesidad, que es la que produce una reacción para cubrirla, de modo que otorga un determinado uso a un bien o a un servicio, para que pueda ser intercambiado por otro y supla otra necesidad.¹

Etimológicamente hablando, el origen de la palabra utilidad proviene del latín *utilitas* que significa interés o provecho que se obtiene de algo, quiere decir, el fin para el que las cosas han sido diseñadas, esto es, el propósito por el que existen dependiendo del agente que las posea.

Entonces, si la utilidad tiene su origen con el hombre, es él quien realiza una búsqueda incesante de la satisfacción de su necesidad, y provoca que los bienes en

¹ Julián Pérez Porto y María Merino, “Definición de utilidad”, Definiciones económicas, 2010, actualizado en 2013, párr. 1, <https://definicion.de/utilidad>.

general obtengan mayor o menor valor, y en función de esto se generen beneficios en las transacciones, tal como se verá a continuación con la definición de lo que es la utilidad.

1.2 Definición doctrinaria de utilidad

Doctrinariamente hablando sobre la utilidad, podemos decir que esta constituye la cualidad o propiedad de valor útil que se le otorga a una acción o a un objeto y de acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española, el término utilidad también sugiere una conveniencia, fruto o ganancia que se obtiene de algo.

La utilidad tiene como fin principal la satisfacción de las necesidades de los que se denominan consumidores, es decir de quienes van a recibir el beneficio a través de una transacción o negocio jurídico, donde debe percibirse una ganancia.

Para varios autores, existe una definición propia de utilidad, para Osvaldo Chaves, “la utilidad se determina por el excedente monetario que se obtiene una vez que se reponen los activos consumidos en la producción de bienes o servicios”², mientras que Fernández Cerón afirma que “la utilidad es el aumento de riqueza, o contablemente es la diferencia entre el patrimonio final menos el inicial.”³; por otro lado, Lazzati, señala que la utilidad “es todo el excedente de la riqueza actual sobre el capital medido en términos del dinero originalmente invertido, con independencia de los bienes específicos que han compuesto la inversión.”⁴

De acuerdo a estas definiciones, se puede observar como punto común que la utilidad es entendida como el excedente resultante de un valor final y un valor inicial, ya sea como parte de una inversión, de un negocio o de un hecho económico, del uso de un bien o de la forma en la que se puede utilizar un servicio, por lo que, para los autores citados, el mero aumento del patrimonio, ya genera una utilidad.

Este concepto del aumento del patrimonio, podría o no considerarse como una nueva forma de utilidad, y es lo que se busca determinar en este trabajo, de forma que se concluyamos si existe utilidad solamente con el pago que se recibe en una compraventa, o si, el incremento del valor patrimonial del adquirente tras una donación, ya constituye el acaecimiento de la misma.

² Osvaldo Chaves, *Teoría Contable* (Buenos Aires: Macchi, 2006), 150.

³ Jorge Fernández Cerón, *Contabilidad Internacional* (Santiago de Chile: Editorial Cono Sur, 1998), 92.

⁴ Santiago Lazzati y Jorge Ponte, *Contabilidad Gerencial e inflación* (Buenos Aires: Ediciones Macchi, 2014), 84.

En un sentido más tradicional, de acuerdo a lo que señala Rawls, el concepto de utilidad, significa en sí, la satisfacción de un deseo⁵, que busca maximizar la suma absoluta de expectativas de las personas, y conforme a la teoría utilitarista, las expectativas que se miden son las satisfacciones totales de los bienes primarios.

Entonces, podríamos entender dos posturas, la tradicional, que entiende a la utilidad como la satisfacción de deseos, y la moderna, donde se critica a la primera, por considerarla demasiado vaga, y que señala como elementos necesarios la explicación de la conducta económica y las decisiones de los agentes económicos en cualquier tipo de transacción.

Para Hendriksen y Uribe Piedrahita, sustentados en el concepto de Adam Smith, la utilidad es “la cantidad que puede consumirse sin mermar el capital, incluidos en éste tanto el fijo como el circulante sin que se deteriore la situación económica inicial”⁶; y a esto, se puede sumar lo afirmado por Hicks, quien dice que “la renta es la cantidad de riqueza que una persona puede consumir durante un espacio de tiempo y seguir estando en la misma situación económica al final de ese tiempo como al principio”⁷, lo que no establece valores que incrementen necesariamente el patrimonio.

Finalizando entonces, se puede decir que desde el punto de vista doctrinario, la utilidad hace referencia al fin para el cual fueron hechas las cosas y aun las transacciones, en este caso, la transferencia de dominio de inmuebles, por lo que, de acuerdo a mi manera de ver, aparece con el propósito de generar una utilidad a quien entregue el bien.

1.3 Definición económica de utilidad

Dentro de la rama de la Economía, la definición de utilidad representa el mismo hecho generador del impuesto analizado, para esta rama, la utilidad es la capacidad de un bien de satisfacer una necesidad o demanda del ser humano, a nivel individual o colectivo en distintos niveles, donde, además de la satisfacción derivada del consumo de un producto o de un servicio, se la asocia con la ganancia que se obtiene a raíz de un bien o una inversión.

Los economistas entienden a la utilidad como una referencia que les permite medir y establecer un nivel de satisfacción, dando como resultado las variables que

⁵ Felipe Martín Huete, “El concepto de utilidad según John Rawls”, *Universitas, Revista de Filosofía, Derecho y Política*, No. 11 (2010): 127-142, ISSN-E 1698-7950.

⁶ Mejía Soto, “Contabilidad Ambiental”, 122.

⁷ *Ibíd.*, 135.

pueden ser de orden cardinal u ordinal y suelen hacer mención a la utilidad objetiva y marginal, que es la que influye sobre el valor de un objeto o servicio.⁸

La utilidad en el campo contable guarda relación con las diferencias entre ingresos y egresos pecuniarios en una determinada actividad económica que nace por la misma necesidad de satisfacer una necesidad a través de bienes y servicios que se vuelven únicos para quien los busca y genera ganancia para quien los posee.

En base a esto, puedo decir que la utilidad es la diferencia positiva entre ingresos y egresos que puede percibir una persona sea natural o jurídica, misma que debe ser real, palpable y debe constatarse pecuniariamente, pues no se habla en general de un beneficio sino de una utilidad palpable y definida.

1.4 Definición contable de utilidad

Uno de los campos más importantes para analizar es el de la Contabilidad, donde la utilidad es definida como la ganancia resultante de la diferencia entre los ingresos obtenidos por un negocio y todos los gastos incurridos en el mismo, es decir, se refiere a los frutos que se adquieren luego de una transacción.

La Asociación Interamericana de Contabilidad, definió ganancia o utilidad como “el incremento producido en el patrimonio de un ente durante un periodo determinado, suponiendo que durante dicho lapso no hubiera aportes ni retiros de capital.”⁹, definición que ha sido criticada al momento de establecerse un gravamen específico.

En Latinoamérica, el término de utilidad es también el que representa la relación entre ventas e ingresos menos los costes, sean fijos o variables, que no incluyan gastos como las amortizaciones o intereses; y es ahí donde radica la diferencia en el campo contable entre utilidad y beneficio, en el primer caso se reducen costes y en el segundo amortizaciones.

Para concluir se puede notar que al igual que en la rama económica, la utilidad es el resultado entre los ingresos y los gastos en una transacción, no como el mero aumento del patrimonio, pues en ningún momento se establece que el incremento en el capital constituya una utilidad, que es la posición que comparto.

⁸ Pedro Zapata Sánchez, *Contabilidad General Sexta Edición* (México D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores S.A., 2008), 333.

⁹ AIC, “XIV Conferencia de Contabilidad en 1981, *Asociación Interamericana de Contabilidad*, acceso el 20 de junio de 2018, <http://www.contadores-aic.org/index.php?node=952>.

1.5 Definición jurídica tributaria de utilidad

La utilidad de forma general y aun tradicional se entiende como la ganancia que se obtiene de una transacción o inversión, de acuerdo a la Ley de Régimen Tributario es definida como la diferencia positiva resultante entre ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles dentro de un periodo fiscal.

La utilidad también es considerada como un ingreso tributable a efecto de la enajenación de bienes, entre los que se consideran los inmuebles, excepto en el caso de transferencia que tengan el carácter de ocasional cuando no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente.

Sobre este aspecto se hablará más adelante al desarrollar a la utilidad como un impuesto en materia de la imposición seccional en nuestro país, considerando lo que señala Gabriel Uvillús, al diferenciar a la utilidad contable de la gravable, puesto que la primera se encuentra sujeta a la conciliación tributaria.¹⁰

Se puede decir entonces que el ordenamiento jurídico se ha subsumido más bien al concepto contable, pero que no tiene concordancia alguna con la determinación del hecho generador en el impuesto a la utilidad y a la plusvalía contenido en el COOTAD, que se extiende a todo tipo de transferencia y señala lo siguiente:

Art. 556.- Impuesto por utilidades y plusvalía.- Se establece el impuesto del diez por ciento (10%) sobre las utilidades y plusvalía que provengan de la **transferencia** de inmuebles urbanos, porcentaje que se podrá modificar mediante ordenanza.

Art. 558.- Sujetos pasivos.- Son sujetos de la obligación tributaria a la que se refiere este capítulo, los que como dueños de los predios, los vendieren **obteniendo la utilidad imponible y por consiguiente real**, los adquirentes hasta el valor principal del impuesto que no se hubiere pagado al momento que se efectuó la venta. (Las negrillas y subrayado me pertenecen)

Basados en lo que señala la norma, la generación del impuesto vendría dada por la percepción real de una utilidad, pese a que se extiende a todo tipo de transferencia incluidas aquellas que se realizan a título gratuito, lo que ratifica el problema que he indicado en mis objetivos, pues no en ese tipo de transferencias, no se verifica la existencia de la utilidad como la hemos definido.

¹⁰ Diego Almeida Guzmán, Curso de legislación tributaria corporativa. Una aproximación jurídico práctica (Quito: Editorial Ecuador, 2001), 73.

1.6 Diferencia de utilidad con términos similares

La utilidad por mucho tiempo y dependiendo la rama en la que se defina, ha sido comúnmente confundida con términos similares, como son los ingresos, la rentabilidad, los beneficios e incluso la plusvalía, concepto que se definirá posteriormente con mayor detalle, para señalar el problema que encontramos en la normativa vigente; pero es necesario indicar las diferencias con todos estos conceptos, a fin de desarrollar uno claro de utilidad y así concluir si esta existe o no en la transferencia de dominio de bienes inmuebles a título gratuito.

1.6.1 Diferencia entre utilidad e ingresos

El ingreso constituye uno de los conceptos que ha resultado más difícil diferenciar en relación a la utilidad, pero principalmente se lo puede hacer desde el punto de vista contable que señala al ingreso como el valor bruto que una empresa obtiene en un periodo de tiempo determinado, que puede ser un mes o un año.

El ingreso puede constituirse en el monto de todas las ventas de bienes y servicios realizadas en un año, mientras que la utilidad, es el ingreso disminuido por los costos y gastos, se considera el resultado de esa diferencia; por otro lado, la utilidad es lo que en realidad gana una persona en una transacción, en unos casos se considera sólo en dinero y otras en bienes, pues se toma en cuenta el aumento de patrimonio.

En el sistema anglosajón, a las utilidades, conocidas como *earnings*, se consideran igual a los ingresos, por eso en el sistema contable se ha definido varios tipos de utilidad, pero desde mi punto de vista, esto no es correcto, pues no se puede decir que quien recibe este monto, lo recibe íntegro.

1.6.2 Diferencia entre utilidad y rentabilidad

La diferencia entre utilidad y rentabilidad puede evitar dudas posteriores, esta última es definida como la capacidad que tiene un bien para proporcionar suficiente utilidad o ganancia, es decir, constituye el índice que mide la relación entre la utilidad y la inversión que se realizó para obtenerla, por lo tanto, no es la utilidad en sí, sino la relación de esta con la inversión dentro de un proceso económico.

Por esta razón, se puede decir que cuanto menor inversión tengamos que hacer para obtener una utilidad, mejor será el proyecto de negocio, esto gracias a la rentabilidad, pues es ésta la que determina cuánto será el porcentaje de rendimiento que se obtendrá en la inversión.

A mi parecer, la utilidad es el resultado final del ejercicio, es la respuesta, el resultado que se obtiene, pero la rentabilidad es la capacidad que tiene una persona o un negocio para producir utilidades, es decir, la utilidad podría determinar rentabilidad, pero no son lo mismo.

1.6.3 Diferencia entre utilidad y beneficio

Por otro lado, el concepto de beneficio se refiere al exceso de los ingresos sobre los gastos, producidos en el curso de una operación o durante un negocio, que se convierte en lo contrario justo de la pérdida, y que en el caso ecuatoriano se convierte en objeto imponible de ciertos tributos como la renta.

Para algunos expertos en Economía, el beneficio neto es igual al beneficio bruto menos los gastos de depreciación, intereses, impuestos y otros gastos indirectos que le permiten al propietario del bien permanecer en la actividad o repetir el negocio, por cuanto ha recibido una ventaja del mismo, donde es necesaria la ganancia económica y no solamente en bienes¹¹, criterio que se deberá tomar en cuenta al momento de analizar el hecho producido en las transferencias a título gratuito.

La confusión existente entre utilidad y beneficio, a mi parecer, se considera la más común, empezando desde la definición literal de las palabras, que las consideran sinónimos, pero en el aspecto que nos ocupa, conforme se observa en la entrevista realizada al doctor Juan Carlos Mogrovejo, son diferentes, pues la utilidad es la ganancia específica resultante de una transacción, mientras que el beneficio es en un término más general, donde sí puede incluirse el acrecimiento del patrimonio¹².

Esta mezcla en la definición de ambos términos constituye el fondo del problema analizado en torno al objeto imponible del impuesto a la utilidad, pues en base a lo que señala el COOTAD y ratifican servidores municipales tanto de Ambato como de Quito en el área de transferencia de dominio, este impuesto grava todo tipo de transferencias, incluyendo aquellas a título gratuito, lo que de acuerdo a mi análisis, resulta en una vulneración de los derechos y principios tributarios.¹³

¹¹ Gustavo Nakasone, “Análisis de estados financieros”, en *Diccionario Derecho Tributario*, ed. Álvaro Mejía Salazar (Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2012), 409-411.

¹² Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo, entrevistado por la autora, 09 de agosto de 2018. Para leer entrevista completa, ver Anexo 6.

¹³ Daniel Quintana, entrevistado por la autora, 17 de octubre de 2018. Extensión de la entrevista, para leer entrevista completa, ver Anexo 7.

1.6.4 Diferencia entre utilidad y plusvalía

La plusvalía es la diferencia entre lo que se invierte para fabricar un producto y su precio, pero es importante sobretodo considerar el valor agregado que constituye propiamente el término plusvalor, y esa diferencia es según el marxismo la clave de la sociedad capitalista., donde se consideran los gastos para obtener una ganancia extra.

Realmente la utilidad y la plusvalía parecen similares, pero no lo son; la plusvalía se refiere al incremento de valor dirigido a la cosa misma, y de forma indirecta para quien se beneficie de ella, mientras que la utilidad es para quien la entrega a cambio de un pago, de forma que, la plusvalía es inherente al bien inmueble, mientras que la utilidad se traduce en la diferencia del precio de compra y el de venta.

En el siguiente punto, se habla más específicamente sobre la plusvalía y los aspectos que deben ser considerados con el fin de cumplir los objetivos planteados y señalar así la problemática que existe en nuestra normativa acerca del impuesto estudiado por la falta de diferenciación con la utilidad, donde se excluye además, el incremento de valor que puede tener un bien por medio de la intervención privada.

Es importante considerar la diferenciación realizada en este punto, pues es una de las críticas a las que se dirige esta investigación, la utilidad no es lo mismo que la plusvalía; como se ha indicado reiteradas veces, la utilidad radica en la sencilla diferencia entre ingresos y egresos, mientras que la plusvalía es el incremento del valor que sufre un bien, denotado en nuestro ordenamiento jurídico por la intervención pública.

En nuestro país, la plusvalía se genera excluye como modificante a la intervención privada, y se calcula ya sea por obra pública o por decisiones administrativas o normativas que incremente el valor del bien raíz, como lo señala el doctor Mogrovejo en la entrevista realizada, donde se señala además, las formas en las que el Estado, percibe la plusvalía, aunque lo haga a través de diferentes figuras, como es la contribución especial de mejoras.¹⁴

Por esta razón, a continuación, se definirá a la plusvalía, de forma que quede más claro este concepto y se entienda el análisis en los capítulos posteriores sobre la problemática que produce la falta de diferenciación en el proceso recaudatorio de este tributo.

¹⁴ *Ibíd.*

2. Plusvalía

En este punto analizaremos lo concerniente a la plusvalía y la forma en la que esta se genera en los bienes inmuebles, lo cual trae beneficio a quienes lo poseen, en el caso de transferencias de dominio a título gratuito sería de quienes los adquieren.

2.1 Origen de la plusvalía

El origen del concepto de plusvalía lo podemos encontrar en el economista David Ricardo, que basa su conceptualización en la teoría del valor-trabajo del filósofo y economista Karl Marx, que señala como el origen de la plusvalía al resultado de algunos trabajos que se realicen sobre o alrededor de un bien y que le otorgan un mayor valor o en cierta forma una mayor apreciación en el mercado.

Ricardo toma como punto de partida, el concepto de valor comentado por Adam Smith, quien es el primer economista que plantea el concepto de valor como base de la plusvalía de forma opuesta a la que señaló Marx, pues lo introduce por primera vez en la relación entre fuerza de trabajo y trabajo de donde resultan los beneficios para el capitalista tras descontar todos los costes de producción y así determinar el valor del producto.

Entonces, para finalizar acerca del origen de la plusvalía, se puede decir que esta aparece el momento en que se otorga un valor extra a un bien, en el caso de la rama inmobiliaria, el simple paso del tiempo puede elevar el valor del mismo o como ocurre en nuestro país con la intervención estatal favorable.

2.2 Definición doctrinaria de plusvalía

El diccionario de la Real Academia Española se refiere a la plusvalía como el aumento del valor de un objeto o cosa por motivos extrínsecos a ella y constituye un término muy utilizado en la compraventa de inmuebles.

En el mercado inmobiliario, podemos definir a la plusvalía o supervalía como el beneficio obtenido como resultado de una diferencia positiva entre el precio al que se compró un bien y el precio de su venta en una operación o transacción económica,¹⁵ es decir, es el incremento de valor de un bien o un producto por causas diversas que los propietarios no pueden controlar como son las acciones urbanísticas o ejecución de obras

¹⁵ Biblioteca Escuela del Marxismo, "El Capital, Carlos Marx", *Escuela del Marxismo*, acceso el 07 de mayo de 2018, http://marxismo.school/files/2017/09/Marx_El-capital_Tomo-1_Vol.-1.pdf.

públicas por parte de la administración pública, que significa por tanto, un beneficio, lo cual sí podría gravarse, pero no como utilidad.

2.3 Definición económica de plusvalía

El concepto económico de plusvalía es principalmente el que lo definió Karl Marx a finales del siglo XIX, que considera en su libro *El Capital* e indica que no es más que el excedente monetario originado por el trabajo humano presente en cualquier acción productiva, del que para el autor se apropia el empresario¹⁶.

La plusvalía se define desde algunos puntos de vista como un incremento del valor que sufre un bien patrimonial sin que se deba a modificaciones realizadas por su propietario, es decir que no dependan de él, es el beneficio mismo, obtenido por la enajenación de un activo que se realiza a un precio superior al de adquisición, esta diferencia en nuestra legislación se conoce como utilidad, creando un problema jurídico que se analizará más detalladamente en capítulos posteriores.

Es necesario apuntar finalmente, que la plusvalía en ramas como la Economía y la Contabilidad, se refiere específicamente al aumento del valor de un objeto o inmueble por factores externos como las especulaciones de mercados, siendo el inmobiliario uno de los más impredecibles y dinámicos¹⁷, por lo que ha ocasionado en los últimos años varios cambios en la legislación.

2.4 Definición jurídica tributaria de plusvalía

Dentro de la rama del Derecho, la plusvalía constituye el incremento del valor de un bien por causas externas, lo que involucra además un aumento del patrimonio que no tiene su origen en el trabajo ni en las rentas percibidas por su titular, sino que aparece después de un hecho económico o jurídico.

Desde el punto de vista tributario, este incremento deviene en hecho imponible al momento en que se pone de manifiesto, ya sea con motivo de su transferencia onerosa o por simple anotación contable, como en el caso de la actualización de los catastros, y en el caso de los gobiernos municipales ecuatorianos, también en transferencias de dominio a título gratuito.

La utilidad, en algunas legislaciones se hallan gravadas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades, según la naturaleza

¹⁶ Karl Marx, *El Capital. Tomo I* (México D.F.: Editores México, 1983), 116-120.

¹⁷ David Ricardo, *Principios de Economía Política y Tributación* (Madrid: Editorial Piramide, 2003), 75-76.

del sujeto pasivo, es decir como un impuesto subsidiario a la renta, pero existe también un tributo municipal que grava el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, que correspondería a la plusvalía, diferenciación que se da en todos los elementos e incluso en la naturaleza del sujeto activo.

La plusvalía se determina normalmente por diferencia entre los valores de venta y de adquisición, misma que se puede determinar de forma monetaria, o en el valor en el que se exprese en el catastro por causas que pueden deberse a la inflación y otros factores que influyen en el mercado que buscan incrementar o disminuir los valores.

Desde mi punto de vista, puedo decir que en nuestro ordenamiento jurídico no se encuentra específicamente definida la plusvalía, se la considera vagamente y sin mayores especificaciones, busca su captación a través de tres medios como son la actualización catastral que se realiza bianualmente, la contribución especial de mejoras y el mismo impuesto a la utilidad, con el que prácticamente se encuentra confundida.

3. Transferencia de dominio de bienes inmuebles

La transferencia de dominio constituye uno de los hechos más importantes en la configuración del impuesto a la utilidad y a la plusvalía, que junto con el impuesto a la alcabala gravan este tipo de transacciones y por tanto, se deben conocer las definiciones esenciales que lo rodean, específicamente en lo que se refiere a bienes inmuebles, de esta forma se comprenderá la forma en la que se desarrollan estos negocios, donde el título es parte principal del problema analizado.

3.1 Definición de bienes inmuebles

Dentro del Derecho civil, es importante expresar que existen algunos conceptos básicos conocidos en materia de bienes, mismos que han sido definidos por la ley, por la doctrina y que son necesarios en el presente trabajo, para entender el problema planteado.

Un bien inmueble es toda aquella propiedad que no puede ser movida o trasladada, ya que están formando parte de un terreno o es el terreno en sí. Estos son casas, locales, edificios, puentes, etc.¹⁸; la característica principal de este tipo de bienes

¹⁸ Guatemala Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente, Departamento de Consultas, Superintendencia de Administración Tributaria, “Documento sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles afectas al impuesto al valor agregado”, *Superintendencia de Administración Tributaria*, 2016, 1-5, file:///C:/Users/Usuario/Downloads/Transferencia-de-dominio-de-bienes-inmuebles-afecta-al-Impuesto-de-Valor-Agregado.pdf.

es esa, que no pueden ser movidos, ya sea por su naturaleza, o que han sido inmovilizadas al ser incorporadas en otras.

Los bienes inmuebles conocidos como bienes raíces de forma más común, constituyen el centro del movimiento inmobiliario, y durante años han sido uno de los temas de discusión más importantes en el campo tributario tanto en el orden nacional como en el seccional, por lo que su regulación debe ser clara, organizada y completa, de modo que no se vulnere ninguno de los derechos de los sujetos intervinientes.

3.2 Dominio

3.2.1 Definición doctrinaria y legal de dominio

El dominio es el poder absoluto que tiene alguien sobre algo y que se da sobre las cosas, es la autoridad que permite disponer de un bien a su propietario, mientras no cause perjuicios a terceros y siempre que la ley lo permita, así, en el Código Civil Ecuatoriano, el Art. 599 lo define como “[...] el derecho real en una cosa corporal, para gozar y disponer de ella, conforme a las disposiciones de las leyes y respetando el derecho ajeno, sea individual o social.”¹⁹

El derecho real de propiedad, se puede manifestar en el poder legal que una persona ejerce en forma directa e inmediata sobre una cosa corporal para aprovecharla en sentido jurídico, en virtud de una relación que se origina entre el sujeto titular y el objeto, siendo dicho título el constitutivo o el traslativo de dominio, en casos como la compraventa, la permuta, la donación entre vivos, las sentencias de adjudicación en juicios divisorios o los actos legales de partición.²⁰

En conclusión, el dominio constituye a mi manera de ver el derecho real primordial por excelencia, es el que permite el intercambio consensuado de bienes y faculta su uso, goce y disposición.

3.2.2 Teoría del título y el modo

Es importante señalar que el sistema romano, base de nuestra normativa civil, ya distinguía conceptos como el título y el modo; el primero puede ejemplificarse con un contrato de transferencia sin el cual no se podría transmitir el dominio pero que necesita del modo, para entender su origen.

¹⁹ Ecuador, *Código Civil*, Registro Oficial Suplemento 46, 24 de junio de 2005, art. 599.

²⁰ Juan Carlos Chilibingua Ramírez, “Mecanismos que viabilizan la transferencia de dominio de bienes inmuebles entre entidades del sector público” (tesis maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2016), 11, <http://hdl.handle.net/10644/4881>.

El modo constituye el acto inmediato que sirve para la transmisión del dominio, es la forma establecida en la ley de forma taxativa que describe aquellos hechos que dan lugar a este derecho real, donde resalta la tradición.

3.2.3 La tradición

La tradición es un modo de adquirir el dominio mediante el cual, se transfiere la propiedad de una cosa a otra persona que puede adquirirlo y se encuentra consagrada en el artículo 686 del Código Civil, el cual dice lo siguiente: “la tradición es un modo de adquirir el dominio de las cosas, y consiste en la entrega que el dueño hace de ellas a otro, habiendo por una parte la facultad e intención de transferir el dominio, y por otra parte la capacidad e intención de adquirirlo.”²¹

Las partes en la tradición se denominan tradente y adquirente, el primero como la persona que tiene la intención de transferir el dominio de un bien, y el segundo es la persona que por la tradición adquiere el dominio mismo; los modos en que se adquiere el dominio, se clasifican de acuerdo a factores considerados al momento de la transferencia, como es su origen, su función o su título.

Para estudio de este trabajo, tenemos una clasificación, de acuerdo al título, que puede ser oneroso, cuando el adquirente paga cierto valor en dinero, bienes o servicios, a cambio de los bienes que reciba, es decir, cuando el adquirente debe efectuar una contraprestación pecuniaria; y cuando se realizan a título gratuito, es decir, sin que se genere ninguna obligación por parte del adquirente del bien, como ocurre en la donación, la herencia o el legado.

3.2.3.1 Modo de adquirir el dominio a título oneroso

El modo de adquirir el dominio a título oneroso, incluye una carga, un peso para la persona que debe cumplir con el pago o prestación económica, y tiene algunos ejemplos importantes que se definirá a continuación para una mejor comprensión.

3.2.3.1.1 Compraventa

La compraventa es el negocio jurídico constituido a través de un contrato traslativo de dominio que contiene la obligación del vendedor de entregar la cosa y la obligación del comprador de pagar por ella; se caracteriza por ser un contrato consensuado que se perfecciona por las partes en relación a los arreglos y condiciones del negocio.²²

²¹ Alfonso Barragán, *Derechos Reales* (Bogotá: Editorial Temis, 1979), 413.

²² Guatemala, *Código Civil, Decreto-Ley 106*, Diario Oficial, 14 de septiembre de 1963, art. 1740.

La compraventa es un contrato consensual, bilateral, oneroso y típico en virtud del cual una de las partes llamada vendedor se obliga a dar algo en favor de la otra llamada comprador a cambio de un precio en dinero.

El contrato de compraventa implica la existencia de una obligación recíproca entre las partes contratantes, por una parte, la transferencia de la cosa, y por otra, el pago del precio pactado. Monseñor Juan Larrea Holguín, en su obra, define la compraventa como “el contrato por el cual una parte transfiere o se obliga a transferir el dominio de una cosa material o inmaterial, y la otra parte paga o se obliga a pagar el precio convenido.”²³

En cuanto al perfeccionamiento del contrato de compraventa de bienes inmuebles se da una vez que las partes han convenido y se encuentran de acuerdo en el precio del bien objeto del contrato; el cual conforme al artículo 1747 del mismo cuerpo legal debe ser determinado por los contratantes por cualquier medio o indicación que éstos fijen.

Es así que este contrato por su trascendencia histórica y comercial es uno de los más importantes en la materia que nos ocupa, por cuanto es el principal instrumento por el que circulan bienes raíces y antes de la derogación de la Ley de Régimen Municipal, constituía la única figura sobre la que se gravaba utilidad.

3.2.3.1.2 Permuta

La permuta constituye “un contrato principal, consensual, bilateral, oneroso, conmutativo y traslativo del dominio, por el cual dos personas se obligan a transferir mutuamente el dominio de una o varias cosas, que al celebrarse pertenecían a cada una de ellas,”²⁴ es en consecuencia la obligación que tienen dos contratantes en un contrato de intercambiar dos bienes de su propiedad.

La permuta es también conocida como trueque, y tiene lugar cuando uno de los contratantes se obliga a transferir a otro la propiedad de una cosa, a cambio de que esta le entregue la propiedad de otra, siempre que no sea dinero, para que no se convierta en compraventa, característica que no le quita el carácter de oneroso.²⁵

²³ Juan Larrea Holguín, *Manual Elemental de Derecho Civil del Ecuador, Contratos*, (Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2008), 1: 6.

²⁴ Wolters Kluwer, “Permuta”, *Wolters Kluwer*, acceso el 10 de junio de 2018, párr. 1, http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAUjU3MjtbLUouLM_DxbIwMDCwNzAwuQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoA6x-MbjUAAAA=WKE.

²⁵ Chilingua Ramírez, “Mecanismos que viabilizan la transferencia de dominio”, 68.

Para el doctor Juan Carlos Mogrovejo, la permuta, es otro de los modos de transferir el dominio de inmuebles a título oneroso, que generan utilidad, siempre y cuando exista una diferencia en los valores de los bienes al momento del intercambio, que para fines liquidatorios, han establecido a la permuta como dos compraventas separadas, pero que al tener un precio igual, no generaría ninguna utilidad gravable, descartando por tanto al acrecimiento de patrimonio como utilidad.²⁶

3.2.3.2 Modo de adquirir el dominio a título gratuito

Como se dijo anteriormente, el título gratuito es aquel que no establece o requiere de una contraprestación pecuniaria o de ningún tipo por parte del adquirente de un bien, mismo que puede contener a los de naturaleza inmueble y que tiene como principales ejemplos a figuras como la donación y la herencia.

3.2.3.2.1 Donación entre vivos de bienes inmuebles

La donación es el acto jurídico en virtud del cual, una persona llamada donante, transfiere gratuitamente a otra llamada donatario, el dominio sobre una cosa, y esta la acepta, constituyéndose entonces en un contrato unilateral, consensual y a título gratuito.²⁷

La figura de la donación, en el aspecto social e histórico de nuestro país, era utilizada como una de las formas en que los contribuyentes pretendían eludir las obligaciones con la Administración tributaria y por tanto se ha convertido en un foco para el control de organismos tributarios nacionales y seccionales.

Anteriormente a la promulgación del COOTAD, la donación no daba lugar al nacimiento del impuesto a la utilidad y a la plusvalía, pero a partir del año 2005, en que se extienden el objeto de este impuesto a todo tipo de transferencias de inmuebles, la administración tributaria seccional, le ha dado un mayor enfoque a esta transacción.

Esta acción no es legítima, pues no considero que exista una utilidad real al momento de transferir un bien inmueble por medio de una donación; puede existir un beneficio para el adquirente al incrementar su patrimonio, pero no se verifica una utilidad en sí, ni en término económicos ni en términos contables.

Este criterio lo comparte el doctor Juan Carlos Gallegos, quien en la entrevista que se le realizó para la Revista Clave!, señala claramente en relación a las reformas del

²⁶ Mogrovejo Jaramillo, “Entrevista del 09 de agosto de 2018”, anexo 6.

²⁷ Nakasone, “Análisis de estados financieros”, 149.

COOTAD y a las regulaciones de la Ordenanza Metropolitana No. 338, que este tributo ya no grava solamente a la compraventa sino a las transferencias de dominio a cualquier título, y advierte como consecuencia más grave, la aplicación de este impuesto a ciertas transferencias donde no existe utilidad y, por ende, donde no nace el derecho de cobro de este impuesto.²⁸

La donación podría generar una plusvalía, que apunta al valor total del bien que se recibe, y que recaería en el donatario, quien se convertiría en el sujeto pasivo de la carga en razón del beneficio obtenido por el incremento del valor del inmueble por infraestructura pública, más no una utilidad.²⁹

3.2.3.2.2 Herencia

La herencia es el acto jurídico mediante el cual una persona que fallece transmite sus bienes, derechos y obligaciones a otra u otras personas que se denominan herederos, está clasificado como un modo de adquirir el dominio derivado que se causa por la muerte del propietario de un bien, en el caso de bienes inmuebles, al fallecimiento de quien hereda, obviamente no se genera una utilidad para el mismo, pero el acrecimiento del patrimonio de los herederos se convierte en un beneficio en términos generales y descartando elementos como deudas y demás, pero que al final es un beneficio, no una utilidad, porque toma en cuenta el valor total que se añade al patrimonio.

A mi manera de ver, la base sobre la que se debe calcular un impuesto seccional en este tipo de adquisiciones de dominio, es el incremento del valor obtenido específicamente por la intervención pública, esto es la plusvalía, más no la utilidad, como en el caso de la donación, y el beneficio general será gravado por el impuesto nacional específico para este tipo de actos.

Para finalizar, se puede concluir que la transferencia de dominio de bienes inmuebles resulta un tema importante al momento de estudiar el impuesto a la utilidad y a la plusvalía, pues es el hecho general que da lugar a este tributo aunque no es el hecho imponible en sí, esto se puede entender de mejor manera con el siguiente tema.

4. Objeto imponible

Es importante señalar que el tema que a continuación se desarrolla constituye un elemento esencial de todo tipo de impuestos y además es la base del problema jurídico

²⁸ <https://www.clave.com.ec/2016/02/26/el-nuevo-impuesto-a-la-plusvalia-2/>

²⁹ Mogrovejo Jaramillo, "Entrevista del 09 de agosto de 2018", anexo 6.

que se encuentra analizando, para ello, se han establecido los distintos criterios de juristas y de la autora en todo lo que respecta a la obligación tributaria, y de forma específica al objeto imponible, para así relacionarlo de forma directa con el impuesto a la utilidad.

4.1 Definición doctrinaria de obligación tributaria

La obligación tributaria se encuentra definida por algunos autores como “la relación de Derecho público existente entre el Estado y el contribuyente o responsable, a quien se exige una prestación en dinero, especie o servicio, una vez que se ha producido el hecho generador,” dentro de este vínculo personal en que se relacionan ya sea personas naturales o jurídicas, vemos en apareamiento de nuevos sujetos pasivos como pueden ser los herederos yacentes, la comunidad de bienes y otros que no poseen personalidad jurídica pero tienen una unidad económica.

Dentro del ordenamiento jurídico tributario en nuestro país, se define a la obligación tributaria así:

Artículo 14.- 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 en la Ley.³⁰

Por otro lado, el tratadista Giuliani Fonrounge recoge los conceptos de Giannini quien se refiere a la obligación tributaria de la siguiente manera: “[...] la obligación tributaria, es decir, el deber de cumplir la prestación, constituye la parte fundamental de la relación jurídica-tributaria y el fin último al cual tiende la institución del tributo.”³¹

Además, García Vizcaíno, sostiene que este tipo de relación jurídica, no puede definirse de una sola manera, sino que se pueden dar obligaciones de dar conforme a lo que señala la ley y los elementos que según ella se dispongan para configurar el tributo, cualquiera que este fuere.³²

Para el maestro José Vicente Troya Jaramillo, la obligación constituye el vínculo jurídico, por estar basado en una norma, y personal, porque involucra a dos sujetos concretos y conocibles, que da lugar a la correspondiente acción de cobro.

³⁰ Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial Suplemento 38, 14 de junio de 2005, art. 14.

³¹ Dino Jarach, *El hecho imponible Tercera edición* (Buenos Aires: Editorial Abeledo-Perrot, 1983), 11.

³² Catalina García Vizcaíno, *Derecho Tributario - Tomo I* (Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2012), 1: 302.

A mi manera de ver, la principal diferenciación que se deben hacer para un mejor conocimiento del objeto imponible y la forma en la que se genera, es la existente entre el objeto de la obligación tributaria y el objeto del tributo. El primero constituye la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, es decir el pago en dinero o especies, mientras que el segundo es el presupuesto de hecho que la ley establece como determinante del gravamen, es decir, cualquier acto o situación jurídica que pueda ser elegida como generador de un tributo.

De esta forma podemos concluir que la obligación tributaria se genera como una contraprestación entre el sujeto activo y el sujeto pasivo que busca el cumplimiento de fines específicos principalmente del Estado destinados a la satisfacción de las necesidades de los administrados.

4.2 Elementos de la obligación tributaria

De acuerdo a nuestra legislación y a varios autores, de los que se resalta a Bravo Arteaga los elementos de la obligación tributaria son:

- Sujeto activo
- Sujeto pasivo
- El hecho gravado o generador considerado en otras formas.³³

A continuación, se definirá de forma más detallada los elementos anteriormente mencionados, a fin de entender mejor el objeto de este trabajo investigativo.

4.2.1 Sujeto activo

De acuerdo a lo que señala Mauricio A. Plazas Vega en *Nociones generales sobre el hecho imponible y el hecho generador de la obligación tributaria sustancial*, cuando habla sobre el sujeto activo, señala que al ser este el acreedor de la deuda, la persona o entidad que ostenta esta condición, mismo que no coincide siempre con el titular del poder tributario, sino simplemente con la institución del Estado que recibe el pago.³⁴

El sujeto activo tributario, a pesar de no ser el órgano legislativo que crea, modifica o deroga el tributo, si posee facultades como la determinadora, la reglamentaria,

³³ Juan Rafael Bravo Arteaga, *Nociones fundamentales de derecho tributario* (Bogotá: Universidad del Rosario, 1997), 240-257.

³⁴ Mauricio Plazas Vega, "Nociones generales sobre el hecho imponible y el hecho generador de la obligación tributaria sustancial. Comentarios sobre el Código Tributario Boliviano", en *Memoria de las II Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario*, dir. Rafael Vergara Sandoval (La Paz, BO: Autoridad General de Impugnación Tributaria, 2009), 374.

la recaudadora y la sancionadora, mismas que pueden ser transferidas a otras de acuerdo a lo que la ley permita.³⁵

Por tanto, se puede definir al sujeto activo como el ente acreedor de la obligación tributaria y por tanto, un elemento indispensable dentro del sistema tributario a quien le corresponde la recaudación de los tributos, sean estos impuestos, tasas o contribuciones especiales, con el propósito de cumplir los fines determinados en la ley para cada tipo de Administración y de esa manera cumplir ideales y regímenes establecidos en el ordenamiento jurídico.

4.2.2 Sujeto pasivo

Para Juan Carlos Luqui, es importante la determinación legal del sujeto contribuyente materialmente considerado, pero como lo indica Plazas Vega, *contribuyente* no es el término correcto, debido a que no corresponde ni a la totalidad de las modalidades del tributo ni a la naturaleza obligacional del tributo, por lo que el término correcto sería de deudor tributario.

Para corroborar lo anterior, el autor se refiere a lo dicho por Eusebio González García en su memorándum y propuesta planteados en las XVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario donde menciona los principales problemas en torno al sujeto pasivo y a su denominación como contribuyente, donde afirma que ‘este “deudor tributario” es la persona contra la cual el Estado puede ejercer el derecho subjetivo de crédito por el importe del tributo y demás erogaciones complementarias’, ya sea en calidad de contribuyente o de sustituto del mismo.³⁶

El sujeto pasivo entonces es el obligado a pagar el tributo que se ha generado después de establecerse el presupuesto de hecho dispuesto por ley; es necesario indicar la importancia que tiene la determinación del sujeto pasivo en la norma legal de forma clara y explícita, a fin de no dejar lugar a errores o confusiones, tema que no se ha prestado mucha atención en los distintos ordenamientos jurídicos, dándole solo importancia al hecho imponible.

³⁵ *Ibíd.*, 375.

³⁶ Fernando Casana Merino, “El transmitente de bienes inmuebles como sujeto pasivo de los impuestos que gravan las plusvalías”, en *Sujetos Pasivos y Responsables Tributarios en las XVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, ed. Eusebio González García (Madrid, ES: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., 1997), 385-392.

Así, se puede afirmar que el sujeto pasivo es un elemento esencial en la obligación tributaria y que es a quien corresponde el cumplimiento de la misma; desde mi punto de vista es uno de los elementos que deben estar claramente identificados en la norma legal que dé nacimiento a un tributo, de forma específica y clara, sin errores de redacción, como es el caso del impuesto a la utilidad en el COOTAD.

4.2.3 Hecho generador

De acuerdo al artículo 37 del Modelo de Código Tributario para América Latina, el hecho generador “[...] es el presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.”³⁷, el artículo siguiente señala como conducentes al hecho generador, a aquellas circunstancias materiales necesarias para que se produzcan los efectos que normalmente le corresponden.

Para la Comisión que elaboró este modelo, fue importante analizar y diferenciar los términos como son hecho imponible, hecho gravable, hecho tributario, presupuesto de hecho o en italiano *fattispecie*, pero han concluido que el término hecho generador es el de más amplia significación pues se ajusta a todas las situaciones que trata de configurar, lo cual, aunque ha sido aceptado por varias corrientes latinoamericanas de tratadistas, difiere de aquellos que aducen que sí existe diferencia, como se verá más adelante.

Este elemento es por tanto, esencial para la existencia de la obligación tributaria, y obedece a circunstancias de la sociedad y economía, creando varios efectos en ella.³⁸

Para Araujo Falcao, el hecho generador es el presupuesto que incluye al hecho o conjunto de hechos o a su estado, al cual el legislador vincula con el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo³⁹, y agrega como sus elementos los siguientes: “[...] su previsión en la ley, la circunstancia de que el presupuesto constituye un hecho jurídico para el Derecho tributario y la circunstancia de referirse al presupuesto de hecho para el surgimiento o la instauración de la obligación *ex lege* de pagar determinado tributo.”⁴⁰

³⁷ Modelo de Código Tributario para América Latina, Artículo 37.

³⁸ Fernando Casana Merino, “El transmitente de bienes inmuebles y las plusvalías”, 385-392.

³⁹ Amílcar De Araujo Falcao, *El hecho generador de la obligación tributaria*, trad. Giuliani Fonrouge (Buenos Aires: Editorial Desalma, 1964), 2.

⁴⁰ *Ibíd.*

Desde mi punto de vista, el criterio que diferencia el hecho generador del hecho imponible es el más acertado, pues tal y como se ha indicado, el primero constituye la previsión general de la norma, la forma más universal de reunir cualquier hecho indicado para que se produzca la obligación, mientras que el hecho imponible es el acto en sí que debe ocurrir para dar lugar al tributo.

4.3 Hecho imponible

4.3.1 Definición doctrinaria de hecho imponible

El hecho imponible para el autor Sainz de Bujanda va unido siempre al nacimiento de obligación tributaria, es considerada como la hipótesis legal condicionante tributaria, es la forma en la que se pueden describir los hechos que originan el tributo o el pago del impuesto, trayendo un beneficio directo al Estado para el cumplimiento de sus fines.

El hecho imponible por estar caracterizado por el principio de la capacidad contributiva, siempre se considera un hecho de naturaleza económica dependiendo de las circunstancias impulsadas por la voluntad del particular para que converjan aquellos actos de los que habla la ley.

Existen diferentes orientaciones doctrinales que estudian el elemento esencial para que una obligación tributaria surja, esto es que se dé el elemento imprescindible, llamado hecho imponible, de forma clara y específica, pues es la razón por la que el contribuyente sufrirá una detracción económica de carácter coactivo.

De la definición anterior, se pueden extraer características que individualizan al hecho imponible más allá del tema jurídico y el carácter económico que pueda tener al momento de configurar el tributo; para ello se consideran presupuestos genéricos y específicos y presupuestos simples y complejos atendiendo a los supuestos integradores del aspecto material del elemento objetivo.

Entonces, citando a algunos de los autores, podemos indicar que Sainz de Bujanda, define al hecho imponible como “el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera, al realizarse, la obligación,”⁴¹ mientras que Hensel, lo describió como “[...] el hecho gravado mediante la realización del hecho generador.”, uniéndose al criterio de Jarach que ha señalado también que el centro de la relación jurídica es el

⁴¹ Villegas, “Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario”, 272-274.

presupuesto de hecho y en torno a este aparecen los demás elementos que cumplen con el hecho jurídico.⁴²

El criterio por el que me orientaría sería el de Jarach y Hensel, en el que se establece una diferencia entre el hecho imponible y el hecho generador, estableciéndolo como el específico, el acto en sí que debe cumplirse de acuerdo a la norma legal para que se origine la obligación tributaria, que va más allá del presupuesto jurídico, es el hecho económico mismo.

4.3.2 El hecho imponible y el hecho generador

La primera diferencia que se ha precisado hacer respecto a este tema es la existente entre hecho imponible y hecho generador, el primero es considerado el elemento de hecho, el aspecto fáctico de la obligación tributaria, mientras que el hecho generador es el hecho jurídico, la verificación de aquello que señala la ley para el nacimiento del tributo; aunque son diferentes, es pertinente indicar que no hay separación entre los dos, sino que son complementarios entre sí.

Francisco De la Garza ha dicho que el “hecho imponible es la descripción de un hecho, previa y genéricamente previsto en la ley.”⁴³, señalando que toda obligación tributaria se funda en presupuestos normativos en la que principalmente se dispone la obligación de pagar al Estado, por lo que ha dado lugar a la confusión con otros términos que aparecen como la hipótesis de incidencia, o el hecho gravado, que también se menciona adelante.

El Código Tributario Ecuatoriano, define al hecho generador así: “Artículo 15 Hecho Generador.- Se entiende como hecho generador al presupuesto establecido en la Ley para la configuración del tributo.”⁴⁴, por tanto, se puede decir que la ley tributaria, establece un mandato, es la norma imperativa que produce efectos jurídicos en la realización de un hecho o supuesto fáctico, que al formar parte de la norma, se convierte además en un supuesto normativo, conocido como un hecho jurídico o hecho imponible, confundiendo los términos.

Quienes se mantienen en la corriente de que son dos términos diferentes encuentran un punto de convergencia en el nacimiento de la obligación tributaria,

⁴² Dino Jarach, *El hecho imponible Tercera edición* (Buenos Aires: Editorial Abeledo-Perrot, 1983), 65.

⁴³ Sergio Francisco De la Garza, *Derecho financiero mexicano Edición 19* (México: Editorial Porrúa, 2000), 321.

⁴⁴ Ecuador, “Código Tributario”, art. 15.

consideran que tanto el hecho jurídico que se manifiesta en la creación de la ley y en los mandatos constitucionales referentes a los tributos como el hecho económico, que es un acto en sí más práctico, se complementan, pero cumplen funciones distintas.

Dino Jarach en su libro *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, señala en relación al hecho imponible, que la ley no puede generar una obligación sin la existencia del mismo hecho económico subsumido en la definición legal, es decir, depende de la ley para que exista, concluyendo entonces que el hecho imponible es un hecho jurídico en sí, pues produce efectos jurídicos y así tenga naturaleza económica, si nace en la ley, ya es jurídico.⁴⁵

El hecho generador es más bien la forma de determinar la verificación de la relación jurídica tributaria y el nacimiento de la obligación tributaria, es decir, relaciona sujetos, objetos y demás circunstancias que conforman la obligación, de la forma en la que se establece en el Código Tributario.

Jarach critica las afirmaciones que indican que los hechos imponibles son de naturaleza económica antes que jurídica, a las que considera incorrectas, pues reconoce en los presupuestos de hecho de las obligaciones impositivas una naturaleza específica con respecto a los otros tributos.

La escuela de Pavía, creada por Benvenuto Griziotti, al referirse a la naturaleza sustancial del hecho imponible se acopla con el problema de la causa jurídica del impuesto, basándose en el principio fundamental de los hechos imponibles el de la capacidad contributiva o de pago.⁴⁶

Al constituirse estos dos términos en los dos principales de confusión, y al ser este tema tan importante en el nacimiento de la obligación tributaria, es trascendental para esta corriente doctrinaria que sean diferenciados; por ejemplo, para Ramírez Cardona, el hecho imponible “es [...] el hecho económico considerado por la ley sustancial como parte del elemento fáctico de la obligación tributaria. Su verificación por intermedio del hecho generador imputable a determinado sujeto, causa materialmente la obligación”⁴⁷, ratificando lo que muchos han señalado sobre su diferenciación.

⁴⁵ Dino Jarach, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Tercera Edición* (Buenos Aires: Editorial Abeledo-Perrot, 1996), 151.

⁴⁶ Plazas Vega, “Nociones generales sobre el hecho imponible”, xx.363-366

⁴⁷ Alejandro Ramírez Cardona, *Derecho sustancial tributario* (Bogotá: Editorial Temis, 1982), 166.

Este criterio lo confirma Roberto Tamango, quien ratifica la existencia de esta diferencia, señalando que el hecho generador constituye el hecho jurídico tipificado en la norma que crea el impuesto, es decir el hecho imponible es el resultado, el efecto de la realización del hecho generador que es la causa.

Entonces se puede decir que no es suficiente el acaecimiento del hecho generador para que se cause de forma definitiva la obligación sustancial tributaria, porque forzosamente se necesita que se ejecute el hecho imponible o económico, inmanente a la relación jurídico tributaria, es decir como se dijo antes, una relación de causa y efecto, aunque no siempre el primero preceda al segundo, pero lo que resulta seguro es que según Giorgio Tesoro, la obligación tributaria surge en cuanto exista el presupuesto de hecho que las leyes tributarias han señalado como motivo de la imposición.⁴⁸

Desde mi perspectiva, el hecho imponible y el hecho generador no son lo mismo, pero juntos convergen para el nacimiento de la obligación tributaria, esto es de la forma que el hecho generador, como un elemento más general contiene al hecho económico o imponible para que una vez que este se realice se produzca el tributo, pero es imperativo señalar lo indicado por Jarach, al calificar a los dos como actos jurídicos, por estar los dos contenidos en una norma legal, sea cual sea su origen.

Este concepto al aplicarlo en el impuesto a la utilidad, resulta interesante pues vemos un hecho generador al acto en general como es la transferencia de predios urbanos pero un hecho imponible necesarísimo y de carácter económico que debe ser cumplido como es la percepción de una utilidad real, de modo que ambos son jurídicos al estar en la norma, pero no son lo mismo.

4.3.3 El Hecho Generador y la Hipótesis de Incidencia Tributaria

El hecho generador es, como se ha visto, aquel hecho concreto que es calificado por la ley como apto para determinar el nacimiento de la obligación tributaria, mientras que, por otro lado, la hipótesis de incidencia es la descripción legal de un hecho, es la hipótesis de la ley tributaria, es el enunciado que se expone en la norma que puede cubrir millones de hechos imponibles.

Para Mauricio Plazas en su obra *Nociones generales sobre el hecho imponible y el hecho generador de la obligación tributaria sustancial*, este presupuesto o hipótesis de incidencia indica las cualidades que debe tener el sujeto pasivo, mientras que el hecho

⁴⁸ Plazas Vega, "Nociones generales sobre el hecho imponible", 367-371.

generador necesita concretar el lugar y momento determinados, se puede concluir entonces que el hecho generador es el acto jurídico que resulta afecto al tributo y cuya realización u omisión va a generar el nacimiento de la obligación tributaria luego de la verificación de la relación jurídico-tributaria, mismo que se diferencia de la hipótesis de incidencia, que constituye la descripción legal de un hecho.⁴⁹

En base a esto, podría indicar que, desde mi visión, tanto la hipótesis de incidencia como el hecho generador resultan en la previsión legal que da origen a una norma legal, la diferencia puede darse, en que la primera está orientada más a dejar claro los factores que convierten a un administrado en sujeto pasivo, mientras que el hecho generador se refiere más a la acción misma, al hecho que debe efectuarse y a las circunstancias en las que se daría lugar a una obligación.

Para finalizar, luego de haber establecido los criterios que existen sobre el hecho imponible, como autora, me coloco en el criterio de que son dos términos distintos, y como se dijo, es necesario el uno para que se cause el otro, de esta manera el hecho imponible se constituye en el acto económico que debe realizarse para que se cumpla lo establecido en el hecho generador y así dar nacimiento a la obligación tributaria.

⁴⁹ *Ibíd.*, 364.

Capítulo segundo: Definiciones doctrinarias sobre la utilidad y la plusvalía en relación al objeto imponible producido en la transferencia de dominio de bienes inmuebles.

En el presente capítulo se establecerán los conceptos y regulaciones referentes a los municipios su poder y facultades y la forma en la que estos captan sus ingresos tributarios en el Ecuador, la transferencia de dominio de inmuebles urbanos y finalmente se comparará nuestra legislación con ordenamientos jurídicos de países de la región y España, a fin de conocer los errores materia del presente análisis.

1. Organización seccional en Ecuador

1.1 Definición de municipio

En este trabajo se analiza el impuesto a la utilidad y a la plusvalía, mismo que constituye un tributo de carácter seccional, cuyo sujeto activo es el Estado a través de los diferentes gobiernos autónomos descentralizados, conocidos como municipios.

El municipio es definido como “[...] una persona de Derecho público, constituida por una comunidad humana, asentada en un territorio determinado, que administra sus propios y peculiares intereses y que depende siempre, en mayor o menor grado, de una entidad pública superior, el Estado provincial o nacional.”⁵⁰

El municipio aparece como ente regulador de una aglomeración de personas que buscan cumplir con fines de satisfacción de servicios comunes, mismos que son parte de la materia del régimen municipal, sumado a una libertad jurídica de elección, sin la cual no existe municipio y que debe contar con una autoridad común a todos sus habitantes.

Algo que se debe tomar en cuenta siempre en relación a la autonomía, es que este, está subordinado al Estado principal, es decir, aunque guarda cierta independencia, no puede desligarse de asuntos que sólo le competen al Estado mayor, así, Kelsen expresa este concepto con claridad al señalar que “Si la comunidad parcial hoy existente como Municipio hubiera precedido al Estado, es que el Estado habría coincidido con el Municipio, es decir, el Municipio habría sido Estado”⁵¹,

Por este motivo, considero que, en materia tributaria seccional, no se puede separar a este tipo de tributos, de principios generales como la legalidad, la capacidad

⁵⁰ Enciclopedia Jurídica Omeba, Origen del municipio (Buenos Aires: Editorial Omeba, 1955), 9: 204.

⁵¹ *Ibíd.*, 204.

contributiva, la reserva de Ley y la prevalencia de la ley sobre la ordenanza, de forma que se protejan siempre los derechos de los administrados.

1.1.1 Historia de los municipios

Para Fabián Melo, en su obra “El Municipio, Gobierno de la Comunidad Local”, la aparición del municipio en nuestro país parte de la colonización española en América donde se crean organizaciones dependientes de la Corona que se encarguen de los asuntos que por lejanía no podían y así cumplir con las necesidades de los ciudadanos.

Para el autor, el cabildo representaba casi todo el poder jurídico y absorbía las funciones públicas, pero no tiene una independencia total, ya que las normas generales las establece el Estado mayor, que es quien regulaba estas acciones y permitía el desarrollo integral de todos sus dependientes.

El primer Cabildo formal que se estableció en nuestro país fue en 1534 al fundarse Santiago de Quito en la actual ciudad de Riobamba⁵²; durante la mayor parte del siglo XVI, el Cabildo fue el fundamento de la unidad territorial y Melo señala que todas estas solemnidades se fundan en el Derecho, dando dignidad a quienes se iban a encargar de dicha institución.

En el Ecuador, luego de la independencia y separación de la Gran Colombia, se dictó en la primera Carta Constitucional, el establecimiento de la figura de los cabildos municipales, a los cuales se les entregó atribuciones específicas, representando al Estado en cada región ya sea para el control del cumplimiento de obligaciones de los administrados como para la protección de sus derechos.

Desde los inicios de la época republicana se reconoció la existencia de los municipios, cuyo número siguió creciendo paulatinamente hasta la actualidad y desde su origen, han defendido su derecho a cobrar tributos y administrarlos, hecho que ha tomado fuerza a partir de la introducción de doctrinas europeas que comparten esta idea, principalmente en el siglo XX donde se experimentó un acelerado proceso industrial y de automatismo.⁵³

⁵² Fabián Melo, “El Municipio: Gobierno de la Comunidad Local”, en *La situación financiera de los municipios ecuatorianos en el período 1995 – 2000 y la descentralización fiscal*, dir. Mauricio Villacreces Paz (Quito: IAEN, 2002), 8-9.

⁵³ Lautaro Ojeda Segovia, *Encrucijadas y perspectivas de la descentralización en el Ecuador* (Quito: Editorial Abya Yala, 1998), 37.

Entonces, podemos concluir que la presencia de los municipios en nuestro país se ha visto desde su fundación, a continuación, podemos conocer las facultades otorgadas a dichas instituciones, para conocer cómo pueden influir en el problema que se ha presentado en este trabajo.

1.1.2 Facultades de los municipios

Nuestro Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización vigente determina las atribuciones de la Administración Tributaria Municipal, mismas que son: determinadora, recaudadora, sancionadora, resolutive y normativa, mismas que se desarrollarán por cada área de los gobiernos autónomos descentralizados, de acuerdo a su organización.

Se entiende que las competencias en materia tributaria municipal se ejecutarán por medio de la Unidad Financiera, así lo dispone el artículo 339 del COOTAD, que señala: “En cada gobierno regional, provincial y municipal habrá una unidad financiera encargada de cumplir funciones en materia de recursos económicos y presupuesto. [...]”⁵⁴, unidad que estará a cargo de funciones derivadas del ejercicio de la gestión tributaria como son la recaudación de los ingresos tributarios, la administración de los mismos con el fin de optimizar la satisfacción de las necesidades de la ciudadanía.

La facultad normativa es otra de las establecidas en el artículo 55 del COOTAD, misma que se define como la capacidad que se otorga al gobierno autónomo descentralizado municipal, a través del correspondiente órgano, para crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras.⁵⁵

Es esta prerrogativa, la que ha permitido a municipios como el de Quito y Ambato, crear ordenanzas que regulen el proceso recaudatorio de los tributos previstos en la ley, para obtener mayores beneficios, superando las atribuciones que le otorga la Constitución de la República en el artículo 264 numeral 5 que establece que los gobiernos municipales tienen como competencia exclusiva “crear, modificar o suprimir

⁵⁴ Ecuador, *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización*, Registro Oficial Suplemento 303, 19 de octubre de 2010, art. 339.

⁵⁵ *Ibíd.*, art. 55.

mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras”⁵⁶; es decir, no habla de una facultad para regular tarifas de impuestos.

Este conjunto de atribuciones y competencias otorgado a los gobiernos autónomos municipales, que son imperativas y limitantes, proporcionan las herramientas necesarias para la implementación de un sistema recaudatorio completo, desde su inicio con la elaboración de los presupuestos de ingresos y gastos, hasta la culminación del proceso mediante el cobro de los impuestos municipales a través de la jurisdicción coactiva, en caso de ser necesario, como lo indica el autor de la tesis Propuesta para mejorar la eficiencia de la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Quito.⁵⁷

Para el doctor Juan Carlos Mogrovejo en la entrevista realizada dentro de este trabajo, ha manifestado que la posibilidad de que una norma infra-legal como la ordenanza **modifique** la tarifa del impuesto, no es incorrecta ni ilegítima, pues tan sólo hace prácticos los presupuestos legales señalados para un tributo, pero siempre deben establecerse por ley, los límites de los mismos, para evitar abusos, como podría ocurrir en el caso del impuesto a la utilidad, donde no se indica que el diez por ciento sobre la base imponible sea el máximo valor con el que se puede gravar.

Este concepto es verificado en la jurisprudencia colombiana, que mediante Sentencia CC-155/03, en lo que se refiere al Sistema y método para que las autoridades administrativas definan la tarifa, dictaminó:

15.- Como ya fue explicado, en materia de tasas y contribuciones especiales la Constitución autoriza al Congreso, las asambleas y los concejos, que deleguen a las autoridades administrativas la determinación de la tarifa. Pero exige a las corporaciones de representación popular el señalamiento previo del sistema y el método para definir los costos y beneficios, así como la forma de hacer el reparto.⁵⁸

⁵⁶ Ecuador, “Constitución de la República del Ecuador”, art. 264.

⁵⁷ Víctor Manuel Granda Agilar, Hilder Iván Solórzano Guamán y Héctor Elías Chamorro Puetate, “Propuesta para mejorar la eficiencia y la eficacia de las transferencias de dominio de bienes inmuebles en Quito” (tesis pregrado, Universidad Central del Ecuador, 2013), 43-46, <http://www.dspace.uce.edu.ec/handle/25000/1516>.

⁵⁸ Corte Constitucional de Colombia, “Sentencia de 26 de febrero de 2003 (Facultad normativa de los municipios)”, Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 2 y 5 (parciales) del Decreto 1604 de 1966, adoptado como legislación permanente mediante la Ley 48 de 1968, y contra el artículo 11 (parcial) del Decreto 2171 de 1992. <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-155-03.htm>

A mi manera de ver, la figura del reenvío, aplicada ya en legislaciones como la colombiana, donde se identifica un sistema municipal con total autonomía y una casi nula intervención del gobierno central, es válida, pero en elementos esenciales como la tarifa, no pueden dejarse de ninguna manera a arbitrio de las distintas municipalidades, pues conllevaría a un abuso, a un desorden y a un mal llevado proceso de recaudación que produce diferencias en cada cantón, tal como lo afirma el doctor Juan Carlos Gallegos, quien aduce que este método tiende a desordenar el régimen tributario y puede menoscabar los principios de generalidad tributaria, pudiendo afectarse incluso la venta de propiedades debido a la inseguridad generada.

Es importante hablar dentro de este tema, acerca de los nuevos criterios que se sostienen acerca de la flexibilización del principio de legalidad tributaria y de la reserva de ley como parte del mismo, de modo que se entiendan las connotaciones del nuevo modelo constitucional que manejamos, donde se otorga la facultad de normar algunos elementos de la esfera tributaria, a las instituciones municipales.

El Código Tributario en el art. 5, señala como principios tributarios que regirán a la legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad⁵⁹; de estos, es importante referirnos a la legalidad tributaria, misma que nace desde la primera Constitución de nuestro país en 1812, basada en la premisa de que sin ley no hay tributo.

Al respecto, la autora Pamela Aguirre en su obra *El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI*, afirma que en nuestro diseño actual de Estado Constitucional de derechos, la legalidad tributaria ya no puede ser concebida como en épocas anteriores, por lo que es necesario darle un nuevo esquema y por tanto entender las nuevas formas que puede tener la facultad reglamentaria de las administraciones, sin desconocer el principio mismo de legalidad y los límites que este impone para no vulnerar los derechos de los contribuyentes y sí desarrollar mediante algunos actos normativos de mejor manera otros principios tributarios.⁶⁰

Para la autora Pamela Aguirre y para mí, es necesario que la ley contemple los elementos básicos para la configuración de un tributo, y el antecedente para que esto ocurra se definirá al establecer cuáles son los elementos esenciales del mismo, para así

⁵⁹ Ecuador, “Código Tributario”, art. 5.

⁶⁰ Pamela Aguirre, *El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI* (Quito: Corporación Editora Nacional, 2013), 17.

entender, cuáles son asunto de ley y cuáles pueden ser reglados por una norma inferior como es la ordenanza.

Dentro de la legalidad tributaria se habla ineluctablemente de la reserva de ley, misma que de acuerdo a las corrientes doctrinarias a las que se hace mención puede ser absoluta y relativa; en el primer caso, cuando se abarca todos los elementos de una materia determinada, como es el caso de los tributos, sin dejar espacio a una interpretación distinta, complementación o corrección para normas de menor jerarquía, restringiendo así el ejercicio del poder reglamentario en lo que se refiere a elementos sustanciales.

La reserva de ley relativa señala por otro lado, que la ley puede establecer un tributo solamente indicando los elementos esenciales y facultar a otra norma sin importar su rango para que la complete o desarrolle de mejor manera, siempre que el tributo se haya ya perfeccionado anteriormente en una norma de carácter legal; para esto, es necesario establecer cuáles son esos elementos reservados para la ley, cuáles podrán ser reglados por otra norma inferior y bajo qué premisas lo harían.⁶¹

Esta reserva de ley relativa o flexibilización de la reserva de ley, permite conocer la realidad de los grupos a los cuales se pretende imponer un gravamen, de modo que se pueda aplicar una mejor técnica de recaudación, efectivizando los procesos tributarios seccionales, siempre que esta facultad sea reconocida por la Constitución para que no sea deslegitimada.⁶²

Los elementos que se han considerado como mínimos e indispensables para que se pueda configurar un tributo son el hecho generador, los sujetos, la base imponible y la tarifa de gravamen, constituyéndose como adicionales los periodos y modo de pago y demás que se orientan más a la práctica recaudatoria y no tanto al nacimiento mismo de la obligación.

La cuantía y la forma de cálculo se han incluido dentro de estos elementos que garantizan la relación jurídico-tributaria pues son estos los que limitan la arbitrariedad de quien aplica los tributos, proporcionan equidad y generalidad, un proceso común a todos los contribuyentes y es la teoría que comparto, en razón de que la tarifa es un

⁶¹ *Ibíd.*, 25.

⁶² *Ibíd.*, 26-28.

elemento que afecta directamente al contribuyente, por tanto, si bien es cierto, puede considerarse como límite de esta es establecido en el artículo 556, es la posibilidad de modificarlo mediante ordenanza, la que genera la inseguridad jurídica para el contribuyente en el caso del impuesto a la utilidad y a la plusvalía.

Entonces es importante determinar estas facultades y la forma en la que pueden o no modificar factores en torno al impuesto a la utilidad y plusvalía en la transferencia de dominio de bienes inmuebles, para lo cual se analizará a continuación lo referente al sistema tributario municipal.

1.1.3 Sistema y poder tributario municipal

De acuerdo a lo que indica el doctor César Montaña Galarza en el artículo sobre El sistema tributario en el Ecuador, podemos pensar que los impuestos municipales son de exclusiva financiación municipal y se visualiza a través de la facultad de las municipalidades de reglamentarse a través de ordenanzas, incluyendo el cobro de tributos, como se indicó anteriormente, sustentándose en los principios de legalidad y reserva de ley, respecto de los impuestos, la ordenanza debe considerarse como un tipo normativo derivado de la ley creadora de un determinado impuesto.⁶³

Es importante tomar en cuenta la conclusión a la que llega el autor sobre el sistema tributario municipal, al indicar que los tributos municipales deberán regirse por la Constitución, tratados internacionales, Código tributario, COOTAD, actualmente y demás leyes específicas, ordenanzas y reglamentos⁶⁴, mismos que tendrán congruencia en todo el proceso recaudatorio y que puede ejercerse a través del poder tributario municipal.

Una vez identificado el sistema y el modo en el que este se ha desarrollado en los gobiernos seccionales de nuestro país, podemos hablar del poder tributario, mismo que es ejercido a través de la Asamblea Nacional, y que nace a partir de la creación de normas, que crean, modifican o derogan tributos exclusivamente, y que sumado a las atribuciones que se confieran a los gobiernos autónomos descentralizados, nos permite definirlos conforme lo prevé la misma Constitución de la República.

⁶³ César Montaña Galarza, “Sistema Tributario Municipal en el Ecuador”, en *Memoria de las I Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario*, ed. Superintendencia Tributaria de Bolivia (La Paz, BO: Superintendencia Tributaria de Bolivia, 2008), 178-180.

⁶⁴ *Ibíd.*, 180.

Siempre hay que considerar lo dicho anteriormente, que aunque se confieran ciertas facultades a los municipios, no se puede caer en la vulneración del principio de reserva de ley en materia tributaria, sin que por eso se reste importancia a la autonomía y potestad normativa de la que gozan estos entes públicos, siempre que se sujeten a la ley.

Uno de los atributos más importantes del municipio, es la autonomía, misma que se desarrolla en el campo político, administrativo y financiero, otorgándole la capacidad de contar con recursos propios necesarios para cumplir con sus funciones, tema sobre el que se ha discutido ampliamente, así tenemos que, Alberdi dice que lo que es de incumbencia para todos los administrados debe corresponder al Estado nacional regularlo, mientras que para asuntos sólo de su ámbito, pueden intervenir los municipios.

Por otro lado, Bielsa afirma que el carácter administrativo de las municipalidades se traduce en una simple autarquía⁶⁵, una simple traslación de los poderes del Estado central a una institución de menor rango, que simplemente ejerce las mismas funciones a un nivel inferior.⁶⁶

Para el autor Juan Carlos Mogrovejo, el poder tributario se caracteriza por la capacidad jurídica que se otorga a los gobiernos autónomos municipales para la creación, modificación o derogación de tributos dentro de determinada jurisdicción con el fin de suplir aquellos servicios públicos y obras necesarias para un mejor desarrollo del cantón.⁶⁷

Entonces reuniendo todos estos factores, se podría definir al poder tributario como aquella delegación del poder legislativo, el poder nacional, otorgado a los gobiernos autónomos, misma que se traduce en el desarrollo de la gestión tributaria municipal, pero que debe, a criterio de la autora, ser limitado, hasta el punto de no violentar el principio de reserva de ley, con el propósito de resguardar los derechos de los contribuyentes frente a cada Administración tributaria.

A continuación, se analizará el aspecto de los tributos y como lo llevan a cabo en el nivel de gobiernos descentralizados, a fin de conocer los antecedentes del impuesto a la utilidad y a la plusvalía en la transferencia de bienes inmuebles.

⁶⁵ *Ibíd.*, 46.

⁶⁶ Miguel Marienhoff, *La supuesta autonomía municipal* (Buenos Aires: Editorial La Ley, 1990), 30.

⁶⁷ Mogrovejo, "El poder tributario municipal", 46.

1.1.4 Tributos municipales

Los tributos constituyen prestaciones pecuniarias, que el Estado exige a los contribuyentes en función de su potestad de imperio para financiar sus servicios públicos, como lo señala el doctor José Vicente Troya en su obra Estudio de Derecho Tributario, quien también indica que puede clasificarse de acuerdo a distintos aspectos como su sujeto activo, o aquel a quien el Estado designe como tal.

En este caso, aquellos tributos, que sean destinados para ser recaudados por los distintos gobiernos municipales, se conocen asimismo, como tributos municipales, que son los que constituyen ingresos tributarios percibidos con el propósito de cumplir los fines de determinada jurisdicción, que podrían gravar la propiedad inmobiliaria, como es el caso del impuesto predial urbano, el impuesto predial rural o el impuesto por solar no edificado; impuestos sobre la propiedad vehicular como el impuesto a los vehículos; gravámenes sobre el ejercicio de actividades económicas como los impuestos de patente y del 1,5 por mil sobre los activos totales; aquellos que se imponen a los espectáculos públicos y al juego; y finalmente, los que se imponen sobre la transferencia de dominio inmobiliario, o que más bien nacen al realizarse una, desagregados en el impuesto de alcabala y en el impuesto a la utilidad en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos.

Los tributos municipales a mi parecer, toman real importancia al convertirse en la principal fuente de ingresos de las municipalidades y por ese motivo, la norma legal, en nuestro caso el COOTAD, debe ser claramente regulada y completa al determinar los elementos esenciales de cada impuesto municipal, de manera que a los gobiernos descentralizados solamente procedan con la recaudación de estos sin violentar los derechos de los contribuyentes y propendiendo a un mejor desarrollo del cantón.

Los tributos municipales se han clasificado en base a lo que gravan, esto puede referirse a la riqueza o en el caso que nos ocupa a la transferencia de bienes inmuebles, como veremos a continuación en el siguiente punto.

1.1.4.1 Impuestos sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles

Los impuestos que gravan la transferencia de dominio son el impuesto a la alcabala y al impuesto a la utilidad y plusvalía, gravado específicamente a la transferencia de dominio de bienes inmuebles urbanos.

El autor Juan Carlos Mogrovejo, nos introduce en la imposición seccional a las transferencias de dominio de inmuebles, llevándonos a un enfoque formal y de gestión sobre el marco normativo, para de esta manera conozcamos también algunas inconsistencias existentes con lo relativo a los supuestos que se contradicen y crean vulneraciones de derechos de los contribuyentes y de principios propios de la tributación.

Es importante señalar que en lo respecta al impuesto a la utilidad, si bien es cierto el hecho que debe producirse es la transferencia de dominio, a mi manera de ver, esta no constituye la base suficiente para el nacimiento de la obligación tributaria, pues como la norma lo indica, debe verificarse una utilidad real, palpable e imponible que se establezca en términos monetarios sobre la que se pueda gravar con este tributo, más no el mero hecho de transferir el dominio, para el que ya existe el impuesto a la alcabala que veremos a continuación.

1.1.4.1.1 Impuesto a la alcabala

El impuesto a la alcabala, considerado como uno de los primeros en nuestro país, en la actualidad se limita exclusivamente a la transferencia de dominio de inmuebles y encuentra su justificación en la medida de manifestación de la capacidad económica de los sujetos, misma que se identifica básicamente en el ingreso de una renta como resultado de la transferencia del inmueble.

La alcabala es considerada un impuesto directo pues incide concisamente en el resultado de la operación mercantil, que es objeto del gravamen, esto es, para quien adquiere el bien, debido al aumento de su patrimonio.⁶⁸

También se puede caracterizar a la alcabala como un impuesto real porque grava la transferencia y adquisición de dominio de bienes raíces, constituyendo además otros derechos reales que parten de la propiedad;⁶⁹ finalmente, se puede decir que es un impuesto objetivo, pues no dependen de las circunstancias personales, es decir depende únicamente de que se configure el hecho generador.

La alcabala no admite mayor análisis, es un impuesto que nace al transferirse el dominio del predio y que corre por cuenta del comprador, no exige que se verifique un

⁶⁸ Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo, “Impuestos locales a las transferencias de dominio de bienes inmuebles”, *Revista de Derecho, UASB-Ecuador/CEN*, No. 20 (2013): 10, <http://hdl.handle.net/10644/4226>.

⁶⁹ *Ibíd.*, 10.

acto adicional a la transferencia, esta última se convierte en el hecho imponible mismo, por ello no genera los problemas del impuesto a la utilidad, que se analizará a continuación.

2. Impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Este punto pretende determinar los caracteres principales que rodean al impuesto a la utilidad y a la plusvalía en nuestro país y específicamente en dos de los cantones sobre los que se ha investigado, para conocer los errores de la norma que se critican en este trabajo.

2.1 Naturaleza del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

El Impuesto a la Utilidad, es definido por Felipe Iturralde Dávalos como el tributo no vinculado que grava el beneficio económico obtenido por quienes venden inmuebles urbanos, y debe notarse, que el autor se ha referido específicamente a la compraventa, en base a lo señalado en el artículo 368 de la anterior Ley Orgánica de Régimen Municipal.⁷⁰

El impuesto a la utilidad y plusvalía nace de una transacción económica que produzca una ganancia proveniente de la venta de bienes inmuebles urbanos, mismo que se entregará a las municipalidades como sujetos activos de la obligación y como sujetos pasivos aquellos que como dueños de los predios los vendieren obteniendo la utilidad real.

Jurídicamente, se considera como base imponible del impuesto a la diferencia entre el precio de adquisición del bien inmueble y el precio de venta del mismo, de forma simple, sin considerar aspectos o circunstancias externas como pueden ser las mejoras o cambios que sufra la propiedad en determinado periodo de tiempo, o en su defecto, el simple paso del tiempo.⁷¹

En relación al impuesto a la utilidad el COOTAD hace referencia específicamente a las zonas declaradas como urbanas, y al referirse al impuesto a la plusvalía, orientada solamente a las obras de infraestructura realizadas por la

⁷⁰ Felipe Iturralde Dávalos, *Manual de Tributación Municipal* (Quito: Editorial Trama, 1998), 192.

⁷¹ Ecuador, "COOTAD", art. 532, i).

municipalidad en cada cantón, sin mayor detalle, manteniendo una cualidad casi combinada por completo entre utilidad y plusvalía, que no es correcta en función de su naturaleza económica y contable.

2.2 Características del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Cuando hablamos del impuesto a la utilidad y a la plusvalía, es importante señalar una de las características principales de este tipo de impuestos que tienen base a demás en una cualidad propia de los bienes raíces, cuya desvalorización y revalorización es consecuencia de una acción urbanística realizada por las distintas municipalidades en general, para beneficiar a los administrados.

Las características que rodean a este tipo de impuesto en nuestro país, se orientan a las mismas establecidas específicamente hablando de la plusvalía, en la legislación española, esto es, de acuerdo al análisis de Francisco Poveda, cabe decir que dicho impuesto es directo, es decir que no es trasladable, pues grava parte de la renta del sujeto pasivo y como se indica en el tratado sobre los Tributos locales se limita únicamente al círculo de obligados en la relación tributaria.⁷²

Además, es un impuesto objetivo, pues su hecho generador se refiere más a la ejecución de la acción mas no al sujeto pasivo, y se suman a eso, los supuestos que se cumplan para el nacimiento de la obligación; y, por último, se caracteriza como un impuesto real, pues no atiende a la renta en su totalidad como la determinante de la capacidad contributiva, sino que de forma específica considera a la transferencia de dominio como la indicadora de dicha capacidad.

Se puede calificar entonces a este impuesto como uno real por excelencia, basado en lo que refleja el catastro y demás registros que se toman en cuenta al momento de realizar una transferencia de dominio, además de los elementos que debe poseer todo impuesto, como se indican a continuación.

⁷² Antonia Jabalera Rodríguez, “Tratamiento tributario de los bienes inmuebles en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales”, en *Estudios sobre fiscalidad inmobiliaria y doble imposición interna*, coord. José Antonio Sánchez Galiana (Granada, ES: Editorial Comares, S.L., 2001), 191-200.

2.3 Elementos del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Como todo tributo, los elementos que constituyen el impuesto a la utilidad y a la plusvalía son los mismos y deben estar indicados explícitamente en la norma con el fin de no dejar vacíos legales, ni forma de vulnerar los derechos y garantías de los contribuyentes, estos son los siguientes.

2.3.1 Sujeto activo del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Como en todo tributo, el sujeto activo es el ente estatal dotado del poder de determinarlo, recaudarlo y administrarlo posteriormente en pro del cumplimiento de las necesidades de la comunidad, que en el caso de este impuesto es el gobierno autónomo descentralizado municipal del cantón en el que se encuentra el bien inmueble urbano que es objeto de la enajenación por parte del propietario.⁷³

El sujeto activo por tanto constituye el municipio al ejercer su poder tributario y establecer los procedimientos que deben seguirse al momento de la determinación, liquidación y recaudación de los tributos; este atributo de la norma es el que lo convierte en acreedor de la deuda tributaria, evita perjuicios al contribuyente en lo que podría suponer una doble tributación, y se conjuga con los otros elementos esenciales como vemos a continuación.

2.3.2 Sujeto pasivo del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Dentro del impuesto a la utilidad y a la plusvalía, el elemento del sujeto pasivo es importantísimo, debido a la necesidad que tienen los contribuyentes de tener una norma clara y precisa sobre quien está obligado a pagar este tributo en el caso de existir una transferencia de dominio de bienes inmuebles, de modo que no se vulneren sus derechos y que además sea uniforme en todos los municipios del país.

El sujeto pasivo, debe entenderse conforme se detalla en el Manual de Derecho Tributario del doctor Marco Aguirre Apolo, como diferente para el caso del impuesto a

⁷³ Felipe Iturralde Dávalos, *Manual de Tributación Municipal* (Quito: Editorial Trama, 1998), 192.

la utilidad y el impuesto a la plusvalía, pues es necesario dejar claramente diferenciados estos dos tributos, con el fin de garantizar los derechos de los administrados.⁷⁴

De acuerdo a nuestra norma legal vigente, el sujeto pasivo de la obligación en este caso es el vendedor que enajena un inmueble urbano, así lo señala de forma general Felipe Iturrealde, siempre que se obtenga un beneficio económico real proveniente de la diferencia entre el precio de compra y el de venta.⁷⁵

Al igual que en otros impuestos, el sujeto pasivo del impuesto a la utilidad y plusvalía, es el obligado al pago, sea en calidad de contribuyente o de responsable; en el primer caso, les corresponde este rol a los dueños de los predios beneficiaos, a los usufructuarios, fideicomisarios o sucesores por causa de muerte o donación ente vivos si se trata de la plusvalía por obras de infraestructura.⁷⁶ Y en el segundo caso, como responsables, aquellos adquirientes hasta el valor principal del impuesto no pagado al momento de la venta.

El COOTAD habla claramente sobre el aspecto de la solidaridad, si el adquirente del bien es quien asume la deuda tributaria podrá solicitar al Gobierno Municipal o Distrital metropolitano se promueva la acción coactiva en contra del tradente para que le sean resarcidos los valores pagados por concepto del tributo o en su defecto y puede reclamar el pago por medio de la justicia ordinaria en trámite verbal sumario, tal como lo prevé el art. 26 del Código Tributario.⁷⁷

En lo que respecta al impuesto a la utilidad y a la plusvalía, considero que el COOTAD posee grandes errores tanto al redactar la norma nombrando a los sujetos como “vendedor” o “comprador”, en lugar de usar los términos genéricos de tradente y adquirente, una razón más para calificar a esta ley como una mera recopilación de las normas anteriores, lo que ha provocado un daño tanto al contribuyente como al ordenamiento tributario.

El sujeto pasivo, a mi manera de ver, debe encontrarse claramente identificado como la persona natural o jurídica que perciba una utilidad real tras la transferencia de dominio de predios urbanos, lo cual constituye el verdadero hecho imponible en esta

⁷⁴ Marco Aguirre Apolo, *Manual de Derecho Tributario* (Quito: Editorial Trama, 1994), 50.

⁷⁵ Iturrealde Dávalos, “Manual de Tributación Municipal”, 192.

⁷⁶ Aguirre Apolo, “Manual de Derecho Tributario”, 59.

⁷⁷ Ecuador, “Código Tributario”, art. 26.

obligación, por lo que no es correcto incluir a las transferencias a título gratuito dentro de este grupo de hechos configuradores del tributo.

2.3.3 Hecho imponible del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Otro de los elementos sustanciales del tributo, es el hecho generador que se verifica a través de la realización del hecho imponible, como se dijo en el capítulo anterior; en el caso del impuesto a la utilidad es necesario definir cuál es la acción que da lugar a la obligación, para lo que es importante tener claro lo que es utilidad y lo que es beneficio, pues el simple aumento de patrimonio no significa utilidad en términos económicos.

Para Felipe Iturralde el hecho generador se constituye en la obtención de un beneficio económico real proveniente de la diferencia entre el precio en que se compró el inmueble urbano y el precio en el que se vende, pero no hace referencia a los aspectos externos que influyen en el bien raíz.

Por otro lado, para Marco Aguirre Polo, se extiende este criterio al señalar que el hecho generador constituye la utilidad proveniente de la venta de predios urbanos y que suma a la forma de adquisición, sea donación, herencia o legado, los beneficios que se generan para quienes poseen los predios, por lo que se siguen mezclando el hecho generador de la plusvalía y el de la utilidad.

En el libro *Los Tributos Municipales*, al hablar de la utilidad como el lucro obtenido en la venta de un inmueble, se demuestra que ese concepto está claro, pero en el caso de transferencias de dominio a título gratuito, al no ser posible determinar la diferencia entre precio de compra y de venta, resulta imposible señalar el beneficio, por lo que el autor considera inexistente la utilidad y por tanto la obligación de pagar el tributo al sujeto activo.⁷⁸

Para corroborar este criterio, se puede citar la sentencia a la que hace mención el autor Wilson Alcívar, en la obra antes señalada, dictada por el tribunal de la Primera Sala del Tribunal Fiscal, dentro del juicio de pago indebido No. 4513-2540 en Quito, el 4 de marzo de 1975, dentro del juicio de impugnación No. 2680-2657, donde se establece que en transferencias de dominio de bienes inmuebles a título gratuito no se configura el

⁷⁸ Alcívar López, “Los tributos municipales”, 229-231.

impuesto a la utilidad, porque en realidad, no se ha generado ninguna utilidad propiamente dicha, ninguna ganancia⁷⁹, aunque algunos consideran al aumento del patrimonio como un beneficio, es tan sólo eso, un beneficio que ya se encuentra gravado con un impuesto específico para este tipo de transferencias, y que sí considera materia gravable el acrecimiento de patrimonio de quien recibe, pero en el impuesto estudiado, no se verifica la utilidad real de la que el mismo COOTAD nos habla.

Tanto la norma legal, COOTAD, como las ordenanzas creadas por los gobiernos municipales, establecen como hecho generador del impuesto a la utilidad, la transferencia de dominio de predios urbanos, no como se consideraba anteriormente en la Ley de Régimen Municipal, sólo en la compraventa, y aunque es confusa la interpretación del último inciso del art. 558 que señala: “[...] Para los casos de transferencia de dominio el impuesto gravará solidariamente a las partes contratantes o a todos los herederos o sucesores en el derecho, cuando se trate de herencias, legados o donaciones,”⁸⁰ no descarta el hecho de que la norma faculta a los municipios a liquidar el impuesto a la utilidad en transferencias a título gratuito, no solamente en el caso de que los predios hayan sido recibidos de esa forma.

Este criterio, es ratificado por el Jefe de Transferencia de dominio del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito hasta el año 2014, quien afirma en la entrevista realizada el 17 de octubre que la municipalidad sí grava por concepto de utilidad transferencias a título gratuito a las que mediante ordenanza les impuso el 1%, tarifa que no se limita a transferencias de dominio que provinieron de donaciones o herencias, sobre las que consideraban al beneficio como base justificativa de la configuración del tributo.

Esta afirmación puede verificarse mediante el Anexo 10 en el que se puede observar un expediente liquidado mediante la Hoja de Rentas en el Municipio de Quito, donde se comprueba que la municipalidad sí grava actualmente las transferencias a título gratuito, como las donaciones, concepto que resulta ilógico, a la luz de que no existe ninguna utilidad verificable en este tipo de transacciones, lo cual es la principal crítica de este trabajo.

⁷⁹ Sentencia dictada por el tribunal de la Primera Sala del Tribunal Fiscal, dentro del juicio de pago indebido No. 4513-2540 en Quito, el 5 de mayo de 1976, dentro del juicio de impugnación No. 2680-2657, citado en Los Tributos Municipales, (Guayaquil: ISBN 978-9978-45-197-7, 2009), 232.

⁸⁰ Ecuador, “COOTAD”, art. 558.

Tanto es así, que al realizar una consulta al Municipio se pudo constatar que el cálculo se lo realiza validados en la norma legal que se extiende a todo tipo de transferencias, como se observó anteriormente en el art. 556 del COOTAD y en la ordenanza que se crea bajo la facultad que la misma norma le otorga a la municipalidad, donde simplemente se establece un porcentaje menor, esto es del 1%⁸¹, tal como se observa a continuación; esta acción se encuentra incluso sistematizada en la página del municipio, mediante el uso de la calculadora tributaria, como se observa en el Anexo 10.

Art. ...(1).- Hecho generador.-

1. El hecho generador del impuesto regulado en este capítulo (en adelante el “Impuesto a las Utilidades”) constituye la transferencia de dominio de bienes inmuebles urbanos, a cualquier título, en la que se pone de manifiesto una utilidad y/o plusvalía determinada de conformidad con la ley y esta Ordenanza.

Art. ...(5).- Tarifa.-

2. La tarifa en casos de transferencia de dominio a título gratuito será del uno (1) por ciento que se aplica a la base imponible.⁸²

De esta manera, podemos ver claramente el problema generado en torno al objeto imponible del impuesto a la utilidad y que constituye el propósito de este estudio, pues es ilegítimo y contradice todo criterio doctrinario, económico y contable, pues no existe ninguna utilidad percibida en transferencias a título gratuito, sino solamente un incremento en el patrimonio, hecho que ya se encuentra gravado por otro impuesto a nivel nacional, y pese a que no sea aplicada en todos los casos y por costumbre se haya dirigido su liquidación sólo a transferencias que se recibieron a título gratuito, el problema persiste, puesto que es una norma de carácter legal la que está facultando a los gobiernos seccionales al cobro de este impuesto en estos casos.

⁸¹ Ecuador, Ordenanza del Concejo Metropolitano de Quito No. 338, Registro Oficial 155, 28 de diciembre del 2010, art. 1.

⁸² *Ibíd.*, art. 5.

2.3.4 Base imponible del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Una vez definido el hecho generador del tributo, se puede determinar la base imponible, la misma que se encuentra subsumida en el importe de la utilidad, pues es el que representa el incremento del valor del inmueble, por el paso del tiempo simplemente, lo que da lugar a la especulación en cuanto a las acciones que podrían realizar las municipalidades por medio de la ejecución de la obra pública o por las que realice el dueño del predio propiciando también la actualización del avalúo catastral del inmueble

Así, la captación de este impuesto conjuga a ambos impuestos, utilidad y plusvalía, la segunda a favor de los municipios operando a través del cobro del impuesto a la utilidad por considerarla en su cuantificación como un factor más de incidencia en la mayor valoración del inmueble, margen indicativo de capacidad económica y sustrato de la imposición.⁸³

Para determinar la base imponible del impuesto a la utilidad se consideran algunas deducciones aplicables al valor contractual de la transferencia, aunque en la generalidad de los casos se aplique al avalúo catastral vigente al tiempo en que dicho traspaso de dominio se realice, dada la equiparación que suele hacerse del valor contractual al avalúo catastral por parte de los contratantes, esta diferencia resultante se considera la base imponible para calcular el impuesto.

El procedimiento para el cálculo de la base imponible se desarrolla generalmente determinando en un inicio por el precio de venta, que no puede ser inferior al del avalúo catastral del año en que se realice la transferencia, de este precio se resta el precio de adquisición del bien, resultado que se denomina diferencia bruta de la que se deducen las contribuciones especiales de mejoras, las mejoras efectuadas en el predio, ya sean construcciones de acuerdo al avalúo asignado al catastro, las deducciones del bien de acuerdo al paso del tiempo y la desvalorización de la moneda especificada por el Banco Central.

La base imponible es otro de los aspectos que deben tomarse en cuenta al momento de análisis de los problemas en torno al impuesto a la utilidad, pues al considerar que el hecho que da lugar realmente a la obligación tributaria es la percepción

⁸³ Aguirre Apolo, "Manual de Derecho Tributario", 128.

de una utilidad real, resultante entre el precio de venta y el precio de adquisición, por lo que podemos adherirnos al criterio del doctor Juan Carlos Mogrovejo, quien considera calculable una base imponible que grave utilidad solamente en casos de transferencias a título oneroso, siempre que se cumplan algunos de los factores en dichas transacciones.⁸⁴

Las transferencias a título gratuito, a decir del entrevistado, producirían solamente plusvalía, generada solamente por intervención pública, tal como lo establece nuestro ordenamiento jurídico, intervención que vendría a convertirse en la base para el cálculo y captación de la plusvalía, separada de la utilidad, y dirigida al nuevo propietario del bien, pues es quien recibiría el beneficio de ese aumento de valor.⁸⁵

Como se señaló al hablar del principio de reserva de ley, creo que el modo de calcular un tributo debe ser considerado dentro de los elementos esenciales del tributo y por tanto debe ser regulado por la misma norma legal que dé lugar al nacimiento del mismo, pues es necesario claridad y límites para señalar el monto sobre el cual se gravará este impuesto.

2.3.5 Cuantía del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

De acuerdo al COOTAD, la tarifa de este impuesto es del 10 %, que se aplica sobre la utilidad imponible, porcentaje que puede ser regulado por ordenanza tomando en cuenta algunas circunstancias como puede ser el número de transferencias, la actividad del tradente, y en el caso de nuestro país, se ha tomado en cuenta incluso el título por el cual se transfiere.

Según la ley, este porcentaje puede ser modificado mediante ordenanza, otorgando a cada gobierno municipal o distrital metropolitano a través de sus respectivos órganos con competencia normativa, la facultad de regular de forma más detallada la forma en la que se realizará la recaudación del impuesto, sin que cambien aspectos elementales del mismo, que deben ser especificados sólo por ley.

Sin embargo, a pesar de existir principios como el de reserva de ley, de legalidad y aun de seguridad jurídica, se permite a los gobiernos autónomos descentralizados para que mediante ordenanza puedan modificar la tarifa del impuesto, así en el caso del

⁸⁴ Mogrovejo Jaramillo, “Entrevista del 09 de agosto de 2018”, anexo 6.

⁸⁵ *Ibíd.*

Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Guayaquil se fijó la tarifa del 0,5 % para la primera transferencia realizada con los nuevos avalúos que empezaron a regir desde 2006; y, la tarifa del 10 % desde la segunda transferencia.⁸⁶

En el Gobierno Autónomo Descentralizado del Distrito Metropolitano de Quito, mediante ordenanza también fijó las mismas tarifas en dichos casos y aumentó una regulación para el caso de las transferencias de dominio a título gratuito,⁸⁷

En lo que se refiere a la cuantía o tarifa, es importante ahondar un poco al señalar también la duda que surge en función del art. 4 del Código Tributario, donde se discute la real necesidad de que un cuerpo normativo creador del tributo debe o no contener todos y cada uno de los elementos del mismo o si pueden ser incorporados en norma posterior, siempre que la primogenia disponga los lineamientos fundamentales que eviten la discrecionalidad.⁸⁸

La corriente doctrinaria a la que se hace mención en el primer capítulo, es la que da lugar a una flexibilización de la norma tributaria, al otorgar la facultad de normar ciertos elementos de los tributos a normas de rango inferior siempre que se exprese la remisión y pautas delimitadas de parte de la superior para establecer el elemento de la exacción.

Esta disposición con criterio progresivo apunta a obtener mayores ingresos tributarios de quienes construyen y comercializan bienes inmuebles por denotar mayor capacidad económica, pero no deja de constituirse en una vulneración de los principios antes mencionados, si señalamos que la cuantía o al menos el máximo de la misma, debe estar expresada claramente en la norma legal primaria, de modo que no se produzcan diferenciaciones entre cantones y no se atente contra otros principios tributarios.

La cuantía constituye otro de los problemas, principalmente y a mi manera de ver, por la facultad que otorga la norma legal a los gobiernos municipales para modificar la tarifa vía ordenanza, concepto que al ser tomado por el doctor Mogrovejo considera no constituye un problema, pues considera válida la figura del reenvío con el fin de hacer

⁸⁶ Ecuador, *Ordenanza para la aplicación del art. 556 del COOTAD*, Registro Oficial 350, 28 de diciembre del 2010, art. 1.

⁸⁷ Ecuador, *Ordenanza del Concejo Metropolitano de Quito No. 338*, Registro Oficial 155, 28 de diciembre del 2010, art. 1.

⁸⁸ Aguirre Pamela, "El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI", 26.

ejecutiva una norma legal, de generar procesos, criterio que condiciona a tener siempre un límite impuesto por la ley mismo.

De acuerdo a mi criterio, la cuantía o la tarifa del impuesto, constituye uno de los elementos esenciales de la obligación tributaria, y si bien es cierto, la ordenanza, viabiliza la ejecución de lo que dispone la ley, no puede dejarse a su arbitrio un tema tan delicado, como ocurre en el caso del impuesto a la utilidad, por lo que podría fácilmente ser superado.

Por este motivo considero que, como todos los elementos esenciales, la cuantía del impuesto a la utilidad debe estar definido claramente en el COOTAD, y dejar a los municipios simplemente la regulación de aspectos más procedimentales que se ajusten a las necesidades de cada cantón.

2.3.6 Exigibilidad y pago del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Al referirse a la exigibilidad del impuesto a las utilidades y a la plusvalía, podemos notar una vez más, lo incompleto que es este presupuesto legal con respecto a los elementos que debe tener un tributo, pues este punto, tampoco se encuentra determinado en la ley, y ha sido completado por tipos normativos de menor rango como la ordenanza.

El momento para la exigibilidad y pago del impuesto a la utilidad, puede considerarse a la transferencia de dominio legalmente ejecutada, es decir el momento de la extensión de las correspondientes escrituras públicas que contengan el acto, para luego continuar con la liquidación y pago del mismo, de forma que el hecho general sería esa transacción, aunque es el momento de la recepción del pago por parte del adquirente, en que se verificaría una real utilidad, sobre la que se procedería a gravar.⁸⁹

Este problema en la determinación del momento en el que el impuesto se convierte en exigible, es que al no ser exacto, puede generar la idea de que la Administración tributaria seccional pueda establecer intereses moratorios, en razón de que el tributo se determina previamente al acaecimiento del acto jurídico que lo provoca, y se da una aparente exigibilidad contada desde el día siguiente al de la notificación del

⁸⁹ Mogrovejo Jaramillo, “Impuestos a las transferencias de dominio”, 26-27.

título de crédito contentivo de la liquidación impositiva aun cuando todavía no se ha realizado el acto jurídico que origina tal prestación.⁹⁰

Esta constituiría a decir del doctor Juan Carlos Mogrovejo, otra de las reformas que se deberían plantear en torno al impuesto a las utilidades y a la plusvalía, de forma que se supedite el proceso de determinación y liquidación a la verificación previa de la realización del hecho que lo motiva, de acuerdo a la cual establecerá su correspondiente exigibilidad.

Otro de los criterios importantísimos que nos deja el autor anteriormente citado, es acerca de la concurrencia impositiva, pues considera que el impuesto objeto de estudio grava a una parte de la renta y siempre que no se trate de un ingreso como parte del giro del negocio, no se incluye en el impuesto nacional, por cuanto no se habla de una doble tributación, aunque esto será analizado posteriormente al comparar los ordenamientos jurídicos de otros países de la región.

En cambio, al colocar en contraposición al impuesto a la utilidad y al impuesto a la plusvalía, Mogrovejo considera que ambos tributos gravan a una misma expresión de riqueza, por lo que manifiesta se podría proceder con una concreción de los dos para lograr una racionalización de la imposición municipal, aunque resulta difícil, en razón de los ingresos que representaría, principalmente en los gobiernos municipales más grandes, ya que en los pequeños, el ingreso por este importe es casi nulo.

Es esta última opinión la que apoyo, y la que corrobora la idea de que la utilidad y la plusvalía son diferentes en todo aspecto y que por eso deben ser tratados de forma separada también en el campo tributario y jurídico, a fin de que se establezca el momento en el que aparece cada uno de ellos y la forma en la que se los manejará en cada gobierno municipal.

2.3.7 Dispensas del impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Ecuador

Dentro de las dispensas y exoneraciones que permite el COOTAD, para el pago de este impuesto, y en función de lo que señala el mismo Código Tributario, en las transferencias de dominio de bienes inmuebles, existen casos en los que se exonera dependiendo la clase de contratos y los sujetos que en él intervienen, mismos que son de

⁹⁰ *Ibíd.*

forma general como en los demás impuestos, el Estado, las municipalidades, los consejos provinciales, las entidades de derecho público y las entidades de derecho privado con finalidad social o pública,⁹¹ además las instituciones del Estado, las municipalidades u otras entidades del gobierno seccional o local, constituidos con independencia administrativa y económica como entidades de derecho público o privado, para la prestación de servicios públicos.⁹²

También se suman a estas exoneraciones que son más de carácter general a todos los impuestos, pues no se ha establecido específicamente para el caso de la utilidad y la plusvalía, la adjudicación o transferencia de dominio de inmuebles destinados a cumplir programas de vivienda de interés social, o que pertenezcan al sector de la economía solidaria, previamente calificados como tales por la municipalidad o distrito metropolitano.⁹³

Finalmente no se encuentran obligadas al cumplimiento de esta obligación tributaria, las expropiaciones que efectúen las instituciones del Estado,⁹⁴ la fusión de sociedades anónimas y en lo que se refiere a los inmuebles que posean las sociedades fusionadas,⁹⁵ la constitución de fideicomisos mercantiles,⁹⁶ la restitución de fideicomiso mercantil en los mismos términos en los que fue constituido⁹⁷ y las transferencias de dominio que hayan transcurrido hace más de 20 años.⁹⁸

Entonces una vez que se han determinado los elementos del impuesto a la utilidad y la plusvalía y se ha establecido la forma en la que se norma y desarrolla en nuestro país, es necesario conocer los distintos procesos que se llevan a cabo en los cantones en el Ecuador, de los que se tomará Quito y Ambato, de modo que se conozca cómo varían y el lugar que se ha dado a la ordenanza frente a ley, como resultado de su incompleta enunciación.

⁹¹ Ecuador, “Código Tributario”, art. 35.

⁹² *Ibíd.*

⁹³ Ecuador, *Ley sobre el Banco Ecuatoriano de la Vivienda*, Registro Oficial 212, 27 de diciembre de 1972, art. 47.

⁹⁴ *Ibíd.*; Ecuador, “COOTAD”, Art. 456.

⁹⁵ Ecuador, *Ley de Compañías*, Registro Oficial 312, 5 de noviembre de 1999, art. 352.

⁹⁶ Ecuador, *Ley de Mercado de Valores*, Registro Oficial Suplemento 215, 22 de febrero de 2006, art. 113; Ecuador, “COOTAD”, art. 536.

⁹⁷ Ecuador, “Ley de Mercado de Valores”, art. 113.

⁹⁸ Ecuador, “COOTAD”, art. 559.

3. Impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en distintos cantones del Ecuador

Es importante establecer, que debido a la falta de especificación de los elementos del tributo en cuestión, se ha visto la necesidad de algunos gobiernos autónomos descentralizados municipales del país de regularlo mediante la expedición de distintas ordenanzas, mismas que buscan llenar vacíos en asuntos de exigibilidad, de liquidación y pago del tributo, de los contratos que se considerarán para la configuración del hecho imponible e incluso los sujetos pasivos.

Estos problemas resultan de la falta de cuidado del COOTAD y para muchos doctrinarios ecuatorianos, es consecuencia de haber creado una norma como una mera compilación de otras leyes anteriores, sin tomar en cuenta los problemas jurídicos que provocarían, y que analizaremos en el capítulo tercero.

Para iniciar, partiremos con la forma en la que se desarrolla este impuesto en el Gobierno Autónomo Descentralizado del Distrito Metropolitano de Quito, que ha expedido las ordenanzas de las cuales han partido la mayoría de las que regulan a otras municipalidades.

3.1 El Impuesto sobre las transferencias de Dominio de Inmuebles en el Distrito Metropolitano de Quito

Le corresponde al Distrito Metropolitano ser el sujeto activo de este impuesto, por lo que necesita, previo al proceso de determinación y recaudación, la actualización de datos del catastro correspondiente a cada unidad predial que se transfiere, además, este gobierno autónomo entiende por transferencia de dominio, a la cancelación de un dominio a nombre de un registrante y la creación del mismo dominio a nombre de otro, realizado simultáneamente para efectos del proceso de Formulario de Solicitud y aceptación de Acuerdo de Registro y Políticas; todo este proceso, debe darse antes de la elaboración de la correspondiente escritura pública y su registro.⁹⁹

Este impuesto grava a las utilidades y plusvalía que provengan de la transferencia de inmuebles urbanos, son sujetos pasivos los que, como dueños de los predios, los

⁹⁹ Ecuador Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, “Estructura Orgánica del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito”, *Municipio del Distrito Metropolitano de Quito*, 2013, file:///C:/Users/Usuario/Downloads/ESTRUCTURA_ORGANICA_FUNCIONAL_DICIEMBRE2013.pdf.

vendieren obteniendo la utilidad imponible y por consiguiente real, los adquirentes hasta el valor principal del impuesto que no se hubiere pagado al momento en que se efectuó la venta. La tarifa a ser aplicada es del diez por ciento (10%) sobre las utilidades y plusvalía, este porcentaje es sujeto de modificación mediante ordenanza.

A partir de la fecha de vigencia del COOTAD se ha podido evidenciar que han existido reformas significativas a este impuesto, ya que se han establecido mediante ordenanza los elementos básicos del tributo como son hecho generador y base imponible, calificación de bienes inmuebles tarifas a aplicar en diferentes situaciones, para dejar sin uso el proceso administrativo interno que aplicaban para el cálculo del valor a ser cancelado.¹⁰⁰

3.1.1 Funcionamiento de la transferencia de dominio en el Gobierno Autónomo Descentralizado del Distrito Metropolitano de Quito

La transferencia de dominio de inmuebles urbanos en el Distrito metropolitano de Quito, se considera como el hecho que da lugar al impuesto a las utilidades y a la plusvalía en actos resultantes de la compraventa, en la que el vendedor se obliga a transferir el dominio de un bien y el comprador a pagar su precio, y además cualquier otro tipo de hecho o contrato que indique el cambio de propietario del bien, esto es, incluyendo aquellos que se realizan a título gratuito como lo son las donaciones.

Entonces para el gobierno municipal capitalino, se han considerado actos o convenciones además de la compraventa como generadores del impuesto a las utilidades y a la plusvalía, mismos que se han indicado en las ordenanzas que ha emitido el Concejo Metropolitano en ejercicio de la facultad que la norma le otorga.

Estos actos se traducen en ventas y donaciones en cuerpo cierto o derechos y acciones de bienes inmuebles corporales, transferencias efectuadas en pública subasta, adjudicaciones en pago o remate de bienes inmuebles corporales, permutas y daciones en pago, adjudicaciones por liquidaciones de la sociedad conyugal y por particiones entre copropietarios o coherederos, transferencias de bienes inmuebles corporales propias del giro con ocasión de la modificación, ampliación, transformación, fusión u otras formas de reorganización de sociedades.

¹⁰⁰ Ecuador, “Ordenanza Quito No. 338”, art. 1.

Es decir, mediante ordenanza, el municipio del Distrito Metropolitano de Quito, busca encerrar a todo tipo de transferencia de dominio de inmuebles de naturaleza urbana, a fin de que la omisión de la norma legal, no limite su derecho a recaudar este tipo de impuestos, principalmente en transferencias a título gratuito, donde no está claro ninguno de los elementos, aunque no por eso se constituye una acción legítima, pues se siguen comprometiendo derechos de los contribuyentes y no indican claridad acerca de la utilidad que se percibe en esos actos.

Una vez cumplida la transferencia de dominio realizando el contrato correspondiente, cualquiera que sea su tipo y habiendo cumplido todos los requisitos de ley, los intervinientes en el contrato deben acercarse con este y con el formulario correspondiente (Ver Anexo 1), a los balcones de servicio de los que dispone el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, a través de la Dirección Metropolitana Tributaria, quien es la encargada de revisarla, liquidarla y emitir los títulos de crédito de los impuestos a las utilidades y a la plusvalía.¹⁰¹

Esta liquidación de los tributos se realiza en base a lo establecido en el artículo 532 del COOTAD, en el que se establece de forma concisa la base imponible de este tributo y la cuantía, misma que debe realizarse y pagarse previo a la celebración y protocolización de la escritura pública en la notaria y la inscripción de la misma en el Registro de la Propiedad, es decir, no puede legalizarse ni culminarse el proceso sin que antes se cumpla con las obligaciones tributarias.¹⁰²¹⁰³

¹⁰¹ Granda Agilar, “Propuesta para mejorar las transferencias de dominio en Quito”, 29.

¹⁰² Ecuador Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, “Guía de trámites en el traspaso de dominio de inmuebles”, *Municipio del Distrito Metropolitano de Quito*, 2018, <https://pam.quito.gob.ec/PAM/DetalleGuia.aspx?Guia=Direcci%C3%B3n%20Metropolitana%20Tributaria#info>.

¹⁰³ Daniel Quintana Ojeda, entrevistado por la autora, 09 de marzo de 2017. Para leer entrevista completa, ver Anexo 4.

3.1.2 Descripción de la fórmula para el cálculo del impuesto a la utilidad en el Gobierno Autónomo Descentralizado del Distrito Metropolitano de Quito

La fórmula para el cálculo del impuesto a la utilidad y plusvalía ha sido establecida de la siguiente forma:¹⁰⁴

FÓRMULA PARA EL CÁLCULO DE LA UTILIDAD	
Precio de venta	
(-) Precio de adquisición	
Utilidad antes de mejoras	
(-) Mejoras	
Utilidad antes del tiempo transcurrido	
(-) Tiempo transcurrido	
Utilidad antes de desvalorización monetaria	
(-) Desvalorización monetaria	
Base imponible	
* Tarifa del impuesto	
IMPUESTO CAUSADO DE UTILIDAD	
FUENTE	Balcón de Servicios Centro Municipio del Distrito Metropolitano de Quito
ELABORACIÓN	Erika García Erazo

La fórmula que ha utilizado el gobierno autónomo descentralizado del Distrito Metropolitano de Quito para realizar la determinación del impuesto a la utilidad y a la plusvalía es el resultante de la diferencia entre el valor de venta y el valor de compra del bien inmueble, una vez consideradas las deducciones y rebajas características de este tributo que el propio municipio ha señalado vía ordenanza.

3.2 El Impuesto sobre las transferencias de Dominio de Inmuebles en el Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Ambato

Con respecto al impuesto a las utilidades y a la plusvalía, el gobierno municipal de Ambato ha expedido dos ordenanzas al respecto, la primera Ordenanza 100.136 aprobada el 28 de febrero del 2012 en la que regula el cobro del impuesto a las utilidades y plusvalía en la transferencia de bienes inmuebles urbanos en el cantón Ambato y la segunda Ordenanza 100.5.R, bajo la figura de Reglamento para el cálculo y pago del

¹⁰⁴ Ecuador Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, Informativo de requisitos para liquidación del impuesto a las utilidades y a la plusvalía en la transferencia de inmuebles urbanos (Quito: Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, 2018), tríptico.

impuesto a la utilidad proveniente de la compraventa de inmuebles, que describe un proceso más detallado del proceso tributario, mismo que fue expedido el 13 de marzo de 1988.¹⁰⁵

Este problema radica en el hecho de que la última ordenanza fue hecha antes de las reformas legales que incluyen como hecho generador del impuesto a las transferencias de dominio de inmuebles en general, no específicamente resultantes de la compraventa sino de cualquier otro tipo, incluidas aquellas que se dan a título gratuito.

3.2.1 Funcionamiento de la transferencia de dominio en el Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Ambato

Al igual que en el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, una vez realizada la minuta del contrato, y se hayan completado los datos requeridos en el formulario respectivo (Ver Anexo 2), es necesario presentarlos ante la municipalidad de Ambato, a través de sus balcones de servicios, donde los documentos serán revisados y se determinará el valor a pagar, mismo que debe ser cancelado para emitir el respectivo comprobante de pago que se adjuntará el momento de la legalización en la notaria.

Una vez elevado a escritura pública y siendo debidamente protocolizado en una Notaria autorizada, se culminará el proceso de traspaso de dominio, de igual manera con la inscripción en el Registro de la Propiedad de Ambato.

Este constituye un trámite ágil y eficaz pero no procede al momento de realizarse transferencias a título gratuito, por las razones que ya se han sustentado; por este motivo resulta ilógico e ilegítimo imponer un gravamen por parte de los gobiernos municipales a transferencias como las donaciones, herencias o legados, al menos en lo que a utilidad se refiere.

3.2.2 Descripción de la fórmula para el cálculo del impuesto a la utilidad en el Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Ambato

La fórmula que se aplica es la misma indicada anteriormente para el gobierno del Distrito Metropolitano de Quito, que se observa en la tabla anterior, y como se puede observar, la fórmula utilizada no contempla, en ninguno de los dos casos, los temas de

¹⁰⁵ Ecuador, Ordenanza que regula el cobro del impuesto a las utilidades y plusvalía en la transferencia de bienes inmuebles en el cantón Ambato No. 100.136, Registro Oficial 684, 17 de abril de 2012, art. 1-7.; Ecuador, Ordenanza da lugar al Reglamento para el cálculo y pago de la utilidad proveniente de la compraventa de inmuebles No. 100.5, Registro Oficial 894, 13 de marzo de 1986, art. 1-5.

transferencia a título gratuito, generalmente los demás gobiernos municipales han copiado lo que establece el municipio de Quito, pero eso no responde a la realidad que se efectúa al momento de transferir bienes inmuebles urbanos.

La facultad que se otorga a la ordenanza para modificar la tarifa no permite que exista un manejo uniforme de los recursos tributarios en lo que respecta al impuesto a la utilidad y plusvalía, pues no se toman en cuenta realidades sociales y económicas ni los principios mismos de la tributación, ni siquiera se diferencia la fórmula para la utilidad y para la plusvalía, generando conflictos en la captación de la misma.

A continuación, es importante un análisis sobre lo que contienen otros ordenamientos jurídicos en otros países, para conocer la forma en la que se desarrolla, se recauda, su naturaleza y demás aspectos importantes que podrán servir para el análisis del capítulo III de este trabajo.

4. Impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en otros países

En lo que se refiere al impuesto a la utilidad y a la plusvalía, los criterios que manejan otros países en sus ordenamientos jurídicos, son más ligados al concepto del segundo tributo, esto es, de la plusvalía, mismo que se reconoce al igual que en el Ecuador al momento de transferir el dominio de bienes inmuebles y tiene también un carácter seccional, específicamente, municipal.

Pero en lo que respecta al impuesto a la utilidad en sí, es más bien considerado un accesorio del impuesto a la renta, resultante de una transferencia de dominio de carácter ocasional, que no involucra un nuevo tributo en los respectivos municipios, sino solamente a nivel nacional, agregándolo a la renta; esto se basa en el criterio de que esa diferencia resultante entre el precio de compra y venta del predio, no resulta sino del aumento de valor, es decir, plusvalía, que provocan circunstancias como el paso del tiempo y mejoras realizadas particular o públicamente.

Así, se puede decir que, en otros países, sólo se paga en los municipios el impuesto a la plusvalía, como se verá a continuación.

4.1 El impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Bolivia

En lo que respecta al impuesto a la utilidad y a la plusvalía, el doctor Juan Carlos Mogrovejo señala que en Bolivia se establecen ciertos impuestos que gravan la

transferencia de dominio de inmuebles, entre los que se encuentran el impuesto a las transferencias, el impuesto a las sucesiones y a las transmisiones gratuitas de bienes que es de carácter nacional y el impuesto municipal a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores.¹⁰⁶

El autor nos señala que el impuesto a las transferencias se establece como un tributo nacional que se creó mediante la Ley N° 843 que incluye además del ejercicio de comercio, industria o alquiler de bienes, aquellos actos de naturaleza gratuita por los que pueden transferirse bienes raíces o los derechos sobre ellos, por tal motivo se ha regulado este impuesto mediante Decreto Supremo 21532¹⁰⁷.

Para el ordenamiento jurídico boliviano, el hecho imponible para el caso de venta de bienes inmuebles,¹⁰⁸ se produce al momento mismo de firmar la minuta o el documento que indique la posesión y el deseo de transferir el dominio de un bien inmueble, pero aclara que aquellos actos sólo obtendrán validez si

(...) los tiempos y eventos descritos en los que operaría el hecho imponible alcanzan únicamente a las operaciones de venta de bienes inmuebles que no hubieran estado inscritos al momento de su transferencia en los registros de Derechos Reales, o que, habiéndolo estado, se trate de su primera venta mediante fraccionamiento o loteamiento de terrenos o de venta de construcciones nuevas, por el propietario o a través de terceros, dejando aclarado que las transferencias posteriores de estos bienes están gravadas por el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores.¹⁰⁹

Los demás elementos que componen el tributo como son los sujetos pasivos, la base imponible, la tarifa, las exenciones se encuentran establecidos en la ley, tal y como debe ser, sin dejar lugar a actos normativos de menor rango como la ordenanza para que llenen los vacíos en un tema tan importante, eso sí completa la regulación práctico de la recaudación a través del decreto antes anotado.

Las transmisiones a título gratuito en la normativa boliviana, se unen a las de las sucesiones y se mantienen de carácter y dominio nacional, donde se incluye la

¹⁰⁶ Mogrovejo Jaramillo, “Impuestos a las transferencias de dominio de bienes inmuebles”, 26-28.

¹⁰⁷ Bolivia, *Decreto Supremo Número 21532*, Gaceta Oficial, 27 de febrero de 1987, art. 2.

¹⁰⁸ *Ibíd.*

¹⁰⁹ Mogrovejo Jaramillo, “Impuestos a las transferencias de dominio de bienes inmuebles”, 33.

transferencia no solamente de inmuebles sino de bienes muebles, acciones, cuotas de capital y derechos de registro, dejando que el impuesto municipal a las transferencias de inmuebles y vehículos automotores, previsto en el artículo 107 de la Ley Número 843 el 22 de diciembre de 1994 sólo a las transferencias título oneroso.¹¹⁰

Este impuesto seccional tiene por lo general un elemento de eventualidad y es regulado a través del Decreto Número 24054 en que se suman los vehículos automotores, siempre y cuando no sea resultado de ventas efectuadas como giro del negocio de los intervinientes, rasgo que comparte con nuestra legislación, en el efecto de imponer la tarifa correspondiente; caso contrario pasa a ser una renta, asunto que compete ya a la Administración tributaria central.

El hecho generador de este impuesto municipal queda perfeccionado en la fecha en que tenga lugar la celebración del acto jurídico a título oneroso en virtud del cual se transfiere la propiedad del bien¹¹¹, establecido sobre el sujeto pasivo, quien es el tradente del inmueble, es decir, el vendedor mismo, sin compartir la obligación con el comprador ni cargándola al donatario en el caso de una transferencia a título gratuito, que en Bolivia se traslada a la jurisdicción nacional.

La base imponible está dada por el valor efectivamente pagado en dinero o en especie, lo que no conlleva ninguna dificultad, puesto que es el valor constante en el contrato de compraventa; al no ser objeto de imposición, ni las donaciones ni otras transferencias a título gratuito, no es necesario ningún cálculo supuesto en una utilidad indefinida.

Otra diferencia radica en la tarifa del impuesto, misma que ha sido fijada en el 3% aplicado a la base imponible; determinación que se realiza de la misma manera que en nuestro país, esto es, la legalización y protocolización del contrato se realizará posteriormente al pago del impuesto correspondiente, una vez verificada la información, se protocolizará y registrará.

La liquidación del impuesto se la efectúa mediante declaraciones juradas, en este aspecto existe mayor solemnidad al momento de la declaración y establece que debe

¹¹⁰ *Ibíd.*, 32.

¹¹¹ *Ibíd.*, 26-27.

pagarse dentro de los primeros diez días hábiles luego de configurado el hecho generador a través de la banca.

A pesar de que este impuesto es municipal, no se excluye por completo a la administración tributaria central, a través de la Dirección General de Impuestos Internos, que tiene la facultad de fiscalizar la correcta aplicación del tributo, asegurando así el proceso recaudatorio, los cobros y su reinversión, proceso regulado por la Ley 154 de 14 de julio de 2011.

Entonces, en el caso de Bolivia, existe un impuesto sobre la utilidad obtenida por la transferencia de dominio de inmuebles, a nivel municipal, pero se limita solamente a aquellos contratos a título oneroso, para la recaudación tributaria seccional, excluyendo aquella a título gratuito y que resultan del giro del negocio de los sujetos para la administración central nacional.

Además, se señala claramente los elementos que debe tener un tributo a través de la ley misma, lo que no da lugar a vacíos o atribuciones a los gobiernos municipales generando vulneración en los derechos de los contribuyentes y los principios tributarios generales.

Por último, se puede indicar, que, para la transferencia de dominio de inmuebles, solamente se genera un impuesto, mismo que se calcula como la plusvalía y no se los duplica con la utilidad, como ocurre en nuestro país, mediante un cálculo sencillo aplicado a la compraventa.

4.2 El impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Perú

Para el ordenamiento jurídico peruano, en lo que respecta a la tributación municipal, existe un gravamen sobre las transferencias de dominio de bienes inmuebles llamado alcabala, es decir, para la Ley de Tributación Municipal, es el impuesto único que recaudan los gobiernos seccionales y es de realización inmediata.¹¹²

La transferencia de inmuebles para la normativa peruana, grava tanto a inmuebles urbanos como rústicos, en transacciones que sean a título oneroso o gratuito, es decir, cualquiera sea su modalidad, incluidas aquellas ventas con reserva de dominio,

¹¹² *Ibíd.*, 38-39.

considerando como base imponible el valor del contrato, sin tomar en cuenta como utilidad, sino sólo como un impuesto pagado por el comprador.¹¹³

El impuesto a la alcabala es de financiación municipal., por lo que la ley peruana señala que este tributo constituye una renta de la Municipalidad Distrital en cuya jurisdicción se encuentre ubicado el inmueble materia de la transferencia; de acuerdo a la organización territorial en Perú, en el caso de municipalidades provinciales con fondos de inversión municipal, éstas se constituirán en acreedoras del impuesto y posteriormente se las transferirán a la municipalidad distrital.¹¹⁴

Como se dijo antes, el sujeto pasivo del impuesto es el comprador o adquiriente del inmueble, a diferencia del ordenamiento jurídico boliviano que obliga al propietario del bien raíz, pero igual al sistema ecuatoriano, donde el impuesto a la alcabala obliga al adquiriente del mismo en caso de compraventa o únicamente a quien adquiere el bien cuando sólo esta parte recibe el beneficio.

En este impuesto, la base imponible constituye el valor de transferencia, mismo que nunca será inferior al auto-avalúo del predio en el año de ejercicio en que se produce la transferencia de dominio ajustada por el Índice de Precios al por Mayor para Lima Metropolitana determinado por el Instituto Nacional de Estadística e Informática,¹¹⁵ el primero de febrero de cada año.

La tarifa aplicable es del 3%, al igual que el impuesto a las transferencias en Bolivia, pago que se debe realizar hasta el último día hábil del mes en que se ha realizado la transferencia y que debe efectuarse al contado, considerando las respectivas exoneraciones entre las que se pueden mencionar la primera venta de inmuebles realizadas por empresas constructoras salvo en la parte correspondiente al valor del terreno, las transferencias que se produzcan por causa de muerte, las transferencias de aeronaves y naves, las de derechos sobre inmuebles que no conlleven la transmisión de propiedad o las transferencias efectuadas por el Gobierno Central, las regiones y las municipalidades, gobiernos extranjeros y organismos internacionales, entidades

¹¹³ Perú, *Ley de Tributación Municipal*, Gaceta Judicial, 11 de noviembre de 2004, art. 21.

¹¹⁴ Mogrovejo Jaramillo, "Impuestos a las transferencias de dominio de bienes inmuebles", 38-39.

¹¹⁵ *Ibíd.*

religiosas, Cuerpo General de Bomberos Voluntarios del Perú; universidades y centros educativos, conforme a la Constitución.¹¹⁶

Entonces, para concluir se puede decir que el impuesto que se grava en Bolivia, realmente fundamenta su hecho imponible en la sola transferencia del dominio de inmuebles, no menciona la utilidad, tanto es así que considera como beneficiario a quien adquiere el bien, por ello grava al valor del contrato y no requiere de la demostración de una utilidad, razón por la cual no existe el problema que se critica en nuestro ordenamiento.

4.3 El impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en Colombia

En el ordenamiento jurídico colombiano el impuesto que financia a las entidades territoriales en general es el denominado impuesto a las transacciones que se encuentra establecido en la Ley 223 de 1995, y que en el artículo 226 señala que se constituye por la inscripción de los actos jurídicos que traigan beneficio a particulares y se encuentren registradas correctamente.¹¹⁷

Los sujetos activos son los gobiernos de los departamentos, mientras que los sujetos pasivos son los beneficiarios del acto sometido a registro, generando el impuesto a partir del momento de la solicitud, donde es pagado por una sola vez, al configurarse la respectiva transferencia de dominio.¹¹⁸

Para adquirir el dominio de un inmueble en Colombia, se inicia con la firma de una promesa de compraventa, a la que sigue el perfeccionamiento del contrato de compraventa, estableciéndose el deseo del propietario de transferir su dominio, mismo que deberá elevarse a escritura pública, ante una notaría quien solicitará que se anexen los documentos necesarios para verificar la propiedad y legitimar la compraventa.

Una vez se cuente con la escritura pública, ésta debe ser registrada ante la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, al igual que se realiza en nuestro país, con el fin

¹¹⁶ Perú, *Ley de Tributación Municipal*, Gaceta Judicial, 11 de noviembre de 2004, art. 21.

¹¹⁷ Colombia, *Ley 223 Reformatoria al Estatuto Tributario*, Diario Oficial, 22 de diciembre de 1995, art. 226.

¹¹⁸ Colombia Secretaria Distrital de Hacienda de Bogotá, “Informativo sobre el impuesto a la plusvalía”, *Secretaria Distrital de Hacienda de Bogotá*, 2013, 1, <http://www.shd.gov.co/shd/plusvalia>.

de inscribir la compraventa y actualizar la titularidad del bien, finalizando el proceso con la entrega final del documento debidamente registrado.¹¹⁹

Para la doctrina colombiana, la plusvalía “es una contribución que se deriva de la acción urbanística y de las autorizaciones específicas que están destinadas a incrementar el aprovechamiento del suelo o a obtener un uso más rentable del inmueble”¹²⁰, esto en base a la transferencia de dominio que se realice.

A diferencia del impuesto a la plusvalía en Ecuador, la legislación colombiana no la contempla como impuesto y no se tiene claro qué tipo de tributo es, pues lo denomina “participación en plusvalía”, y contrario a lo que ocurre en nuestro país, es posible beneficiarse de ella no sólo por un acto del Estado sino por intervención privada.

En Colombia, es más difícil que pueda originarse el impuesto a la plusvalía pues no se configura solamente por la enajenación de los bienes raíces, sino que necesitan un acto administrativo que lo produzca, además requiere de la acción del propietario para que se vuelva exigible y por ese motivo su tarifa es más alta que la ecuatoriana.

El catastro también se da a nivel nacional como el caso español, pero lo más importante en el estudio de este tipo de impuestos en Colombia, radica en que existe un impuesto diferente de carácter nacional que sí grava a las transferencias de dominio de inmuebles, conocido como el impuesto a las ganancias ocasionales con el que, si se cumplen ciertos requisitos del Estatuto Tributario colombiano, se configura el impuesto con una tarifa igual a la ecuatoriana, pero de carácter nacional.

Para algunos autores colombianos, como Alex Garcés y Hoover Salazar, la participación en la plusvalía es un tributo *sui generis* con elementos y características propias de los impuestos, mientras que otros juristas la consideran una contribución especial, fundamentándose en lo que señaló la Corte Constitucional de manera implícita al definir que “al igual que la valorización, esta especie de renta fiscal afecta

¹¹⁹ Ministerio de Vivienda Colombia, “Plusvalía Valorización”, *Ministerio de Vivienda de Colombia, Asistencia Técnica*, 12 de febrero de 2015, diap. 5, <http://www.minvivienda.gov.co/POTPresentacionesGuias/Plusvalia%20valorizaci%C3%B3n.pdf#search=plusvalia>.

¹²⁰ Forvm, “Contribución por plusvalía”, *Forvm*, 05 de mayo de 2015, párr. 8, <http://forvm.com.co/contribucion-por-plusvalia-analisis-tributario/>.

exclusivamente a un grupo específico de personas que reciben un beneficio económico, con ocasión de las actividades urbanísticas que adelantan las entidades públicas”¹²¹

Aunque no se ha determinado qué tipo de tributo es la participación en plusvalía, la Secretaria Distrital de Hacienda de Bogotá, la define como la obligación de propietarios y poseedores de inmuebles por el incremento que se ha dado al suelo”¹²², sin necesidad, cabe resaltar, de que primero se haya producido la transferencia de dominio del inmueble como ocurre en Ecuador y España, sino que como se indicó antes, sólo se den ciertos actos administrativos que configuran acciones urbanísticas¹²³.

Uno de los puntos a considerar en comparación con nuestro ordenamiento es que aunque ambos permiten modificar la tarifa mediante ordenanza, la normativa colombiana establece límites claros sin dejar la norma abierta a interpretaciones como lo hace el artículo 556 del COOTAD; además otra diferenciación se da en el hecho de que se le da un trato más de contribución especial que puede ser captado en cualquier momento ajeno a la transferencia.

En el caso de la utilidad que se obtiene en una transferencia de bienes inmuebles, la legislación colombiana la denomina ganancia ocasional, y considera como tal al ingreso que tiene una persona por la venta esporádica de un inmueble, es decir, cuando no es parte del giro ordinario de sus negocios o por la ocurrencia de un hecho económico excepcional como ganar la lotería o una rifa.¹²⁴

Desde el punto de vista tributario, la ganancia ocasional tiene un tratamiento propio distinto al impuesto a la renta normal, misma que se determina restando al precio de venta el costo fiscal del activo que es diferente del valor en libros,¹²⁵ es considerado más bien como un impuesto complementario al de renta, diseñado para gravar los ingresos extraordinarios.

¹²¹ Corte Constitucional de Colombia, “Sentencia de 11 de julio de 2007 (Concejo Municipal en materia tributaria)”, *Caso Humberto de Jesús Longas Londoño en demanda por inconstitucionalidad*, 11 de julio de 2007, 4. Intervención de la Universidad del Rosario,

<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2007/c-517-07.htm>.

¹²² Colombia, “Informativo sobre el impuesto a la plusvalía”.

¹²³ Colombia, *Ley de Desarrollo Territorial*, Diario Oficial, 24 de julio de 1997, art. 74.

¹²⁴ Gestión Legal Colombia Consultores, “¿Cómo se declara la ganancia ocasional?”, *Compraventa Colombia*, acceso el 05 de mayo de 2018, párr. 1, <http://www.decompraventa.com.co/ganancia-ocasional>.

¹²⁵ Colombia, *Estatuto Tributario*, Diario Oficial, 26 de diciembre de 2012, art. 302-303.

Los elementos que considera la legislación colombiana sobre los impuestos complementarios es que se encuentran incluidos en el impuesto de renta, se presenta y paga con el mismo, cuya tarifa a partir de la reforma de la ley ha sido fijada en el 10% aplicado para las ganancias obtenidas a partir del año gravable 2013.

La tarifa se fijó en el 10%, al igual que en nuestro país, dando beneficio primeramente a todas las sociedades y a las personas naturales extranjeras no residentes, las cuales eran gravadas al 33% diferenciándose de los colombianos que tenían tarifas marginales dependiendo del monto de la ganancia ocasional.

Además las exoneraciones se van dando en porcentajes para el caso de donaciones y utilidades derivadas de la venta de la casa de habitación, siempre que se cumpla con los requisitos establecidos por ley además de otras consideraciones que deben tomarse en cuenta a partir de la reforma del Estatuto Tributario,¹²⁶ otra diferencia con nuestro ordenamiento jurídico, concluyendo que es el sistema colombiano el que tiene los caracteres que se proponen para la reforma en el presente trabajo, pues es donde vemos una clara diferenciación en lo que es utilidad y plusvalía, tanto es así que incluso cambian los sujetos activos en cada una, y por tanto todos los elementos de la obligación.

4.4 El impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en España

Uno de los ordenamientos jurídicos más parecidos al ecuatoriano, es el de España, en lo que se refiere al impuesto a la plusvalía, mismo que se conoce allá como el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, esto es, el plusvalor que ha generado un predio por diversos aspectos o circunstancias que dan origen a un impuesto al momento de transferir su dominio.

La plusvalía, como impuesto principal e inherente a la transferencia de dominio, es el único que se genera a nivel municipal, por tanto, no existe la utilidad como un tributo diferente, además se establecen diferencias en aspectos como el cálculo de la tarifa y el registro de inmuebles, ya que en España existe un catastro nacional aunque se trate de un impuesto local.¹²⁷

¹²⁶ *Ibíd.*

¹²⁷ Jabalera Rodríguez, “Tratamiento tributario de los bienes inmuebles en la LRHL”, 191-195.

La plusvalía es un término que, luego del otorgado en temas del trabajo por Marx, se ha convertido en propio del movimiento inmobiliario, en el caso español se encuentra incluso sustentado por la misma Constitución en el artículo 47 donde se da origen a la regulación de la Ley de Haciendas Locales, aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo del mismo año, en el que se lo denominó como se indicó antes y que para efectos de estudios se conocerá como IIVTNU y que se configura al realizarse la transmisión de dominio a cualquier título o por la constitución o transmisión de derecho real de goce limitativo de dominio.¹²⁸

Para el ordenamiento jurídico español, la definición legal de plusvalía se hace una con la que tenemos en nuestro ordenamiento sobre utilidad, y señala igualmente al sujeto pasivo en transmisiones a título gratuito, al adquirente, mientras que en aquellas que se hacen a título oneroso, la carga es de quien transmite el bien.

Para los españoles, no existe una tarifa única, esta varía en función del tiempo que ha transcurrido desde la compra del inmueble, de su valor y de la ordenanza fiscal que regule el impuesto; entonces al igual que en nuestro país, se otorga una facultad normativa a los gobiernos seccionales, para que obtengan la base imponible aplicando el porcentaje de incremento anual de acuerdo al número de años que han transcurrido desde la adquisición anterior del inmueble.¹²⁹

Este porcentaje, indispensable para el cálculo de la base imponible posee una regulación que no puede ser excedida del 3% de acuerdo a los años que existan entre la fecha de adquisición y la de venta del bien.¹³⁰

Estos límites nos llevan a pensar que al igual que en los ordenamientos boliviano y peruano, la tarifa del impuesto a la plusvalía no supera el 3%, a diferencia de Colombia y Ecuador; sin embargo, una cualidad de la legislación española que sí se comparte, es la facultad de regular la tarifa a través de ordenanzas, por permiso expreso de la Ley de Haciendas Locales que autoriza y manda a las entidades locales a la ordenación de

¹²⁸ España, *Ley Reguladora de las Haciendas Locales, Decreto legislativo 2/2004*, Boletín Oficial del Estado, 5 de marzo de 2004, art. 104-110.

¹²⁹ *Ibíd.*

¹³⁰ Jabalera Rodríguez, "Tratamiento tributario de los bienes inmuebles en la LRHL", 195-199.

tributo,¹³¹ dejando cambiar las tarifas de ciudad a ciudad, siempre que no se superen los legales.

El cálculo del impuesto a la plusvalía en España se calcula determinando el valor catastral del inmueble en la oficina virtual del catastro inmobiliario y el número de años que han transcurrido desde la adquisición del inmueble hasta la fecha de enajenación del mismo, luego es necesario definir la ordenanza fiscal respectiva donde se determine el coeficiente de incremento y el tipo impositivo que no puede exceder del 3%.

El impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana es un impuesto local, por tanto su declaración se presenta ante el ayuntamiento donde se encuentre el inmueble, misma que debe realizarse dentro de treinta días hábiles posteriores a la transferencia del inmueble cuando el acto fuera entre vivos como en la compraventa o dentro de seis meses, prorrogables a un año, si el acto fuera por causa de muerte, entonces se incluyen las transferencias que se den por muerte.¹³²

Los encargados de la recaudación del IIVTNU son los ayuntamientos de España pese a que el valor catastral sea establecido a por el sistema nacional regulado por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, lo cual es uno de los ejemplos a seguir para la legislación ecuatoriana que haría uniformes los valores e información inmobiliaria.

Finalmente, una vez analizada la forma en la que se regulan los impuestos generales que gravan las transferencias de dominio de inmuebles, podemos decir como conclusión, que ninguno establece a la utilidad y plusvalía como diferentes, más bien se considera a la plusvalía o a los impuestos sobre las transferencias de inmuebles como de carácter local, cuyos sujetos activos son los municipios o ayuntamientos y los pasivos los adquirentes o propietarios.

Lo principal, es la que la ganancia obtenida se atribuye a quien recibe el beneficio, en caso de transferencias a título gratuito, pero la utilidad recibida por propietarios es considerada como una renta extra, como una ganancia ocasional, al tratarse de transmisión de inmuebles, siempre que no se deban al giro del negocio.

¹³¹ España, “Ley Reguladora de las Haciendas Locales”, art. 15.

¹³² *Ibíd.*, art. 105.1.

4.5 Comparación, similitudes y diferencias en torno al impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles entre los ordenamientos jurídicos boliviano, peruano, colombiano y español en relación al ecuatoriano

Como motivo de análisis y de comparación con nuestro sistema tributario podemos tomar en cuenta principalmente las siguientes anotaciones para entender de mejor manera las diferencias y similitudes existentes en torno al impuesto estudiado y así buscar una mejor solución la problemática abordada en esta investigación.

Para una mayor comprensión de estas diferencias, se puede observar en el Anexo 7, los cuadros comparativos de los elementos del tributo en cada uno de los países señalados anteriormente y sobre lo que hemos podido notar respecto a la forma en la que se encuentran normados.

Entonces de los puntos anteriores y del contenido del anexo indicado, podemos concluir que en nuestro país es el único en el que se considera a la utilidad y a la plusvalía como tributos diferentes, pero a la vez mezclados en la norma; podemos ver como en Perú, Bolivia y Colombia, se consideran gravadas las transferencias de dominio en sí, sin necesidad de que se perciba una utilidad real.

En el caso de Colombia en cambio, se observa la distinción en lo que podría ser una utilidad, pero lo anexa a la renta nacional, como una ganancia ocasional, y deja para las administraciones autónomas la recaudación de la plusvalía, entendida como el incremento del valor del predio en razón de la intervención pública, que a criterio de la autora serían una de las opciones para corregir nuestro ordenamiento.

También vemos que ordenamientos como Colombia y España sí dan la facultad de regulación de la tarifa del impuesto a los municipios, pero siempre estableciendo límites a través de la ley primaria, de forma que no se superen los mismos y se precautele el derecho de los contribuyentes.

Finalmente, en lo que se refiere a la tarifa, vemos que sólo Colombia comparte el porcentaje del 10%, por ser de carácter ocasional, mientras que Perú, Bolivia y España no superan el 3%, pero la diferencia radica en que esa cuantía se aplica al valor del contrato, por ser impuestos que gravan la transferencia misma, el beneficio en general por el incremento del valor, pero no una utilidad en sí como en el caso ecuatoriano.

A mi manera de ver, estas puntualizaciones son importantes para la elaboración de una propuesta de reforma en la que se corrijan los errores presentes y se propenda a establecer de forma clara los elementos esenciales del tributo y las diferenciaciones que deben hacerse como se verá adelante.

A continuación, basados en todos estos conceptos, consideraremos los puntos a analizar sobre los problemas que existen en el Ecuador y la propuesta para solucionarlos en pro de principios tributarios, como la seguridad jurídica, legalidad y reserva de ley, además de aquellos derechos y garantías de los contribuyentes.

Capítulo tercero: Análisis de la problemática legal sobre el impuesto a la utilidad y a la plusvalía en nuestra normativa y propuesta de reforma con fines de precautelar los principios y derechos tributarios

En este capítulo se realizará un análisis de las normas que regulan al impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos contenidas tanto en el COOTAD, a fin de determinar cómo estas vulneran el principio de reserva de ley y seguridad jurídica al establecer diversos cambios, falta de claridad en la norma o inexistencia total de la misma al establecer los elementos que configuran un tributo, la errónea redacción y la facultad normativa otorgada a los distintos municipios para regular elementos esenciales como la tarifa, lo cual genera desigualdad e inseguridad para los contribuyentes.

1. Reseña histórica de la Ley de Régimen Municipal, previa al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización

Dentro de la legislación tributaria seccional del Ecuador, se encuentra como norma principal el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, COOTAD, que es el que regula la organización del territorio, la forma en la que se estructura cada gobierno autónomo, las facultades de la Administración y en lo que se refiere a materia tributaria, los diversos impuestos que se recaudan a nivel de cantones, dentro de los cuales se encuentra el impuesto a las utilidades.

El COOTAD nace, a mi manera de ver como una transcripción de la Ley de Régimen Municipal junto con otras leyes que regulan a los gobiernos seccionales y que fueron derogadas a través de su expedición tal y como puede verse en el Anexo 3 de este trabajo.

Uno de los principales cambios que trajo este cuerpo normativo, es el objeto que se pretende gravar con el impuesto a la utilidad y a la plusvalía, pues aunque a primera vista parece un simple cambio de nombre de compraventa a transferencias, lo que involucra jurídicamente este cambio, es trascendente, y considero no tomó en cuenta el impacto que puede provocar, incluso dejó de lado una correcta redacción de la norma.

Para desarrollar mejor este tema, se puede hacer una reseña histórica de la evolución de la normativa municipal en nuestro país, que tiene su origen en la misma

Constitución, donde se entiende la necesidad de regular el ejercicio de los gobiernos seccionales, por lo que más adelante se crea la conocida Ley de Régimen Municipal.

El autor Leonardo Moreno Aguilar en su tratado *Análisis de la reforma al régimen impositivo municipal* en las Memorias de las VI jornadas ecuatorianas de derecho tributario, indica que el tema fiscal de nivel municipal, es específicamente complicado pues las diversas reformas han ido degenerando de cierta manera la seguridad jurídica de los contribuyentes.¹³³

Esta problemática en el Ecuador se intensifica en razón de la cantidad de municipios que existen, que además, son de carácter heterogéneo, con diversidad de población, de territorio, de presupuesto y por tanto de necesidades que deben ser suplidas, por lo que se requiere de una norma legal clara y completa, que no dé lugar a violaciones de derechos y garantías de contribuyentes.

En relación a los cambios que se han dado en torno a la Ley de Régimen Municipal, algunos pueden considerarse positivos, como por ejemplo una mejor organización de los municipios, la forma de recaudación y la determinación de impuestos que propenden a la autofinanciación de cada gobierno seccional, dejando atrás una dependencia total del Estado central.

La primera ley de régimen municipal compuesta por todos los elementos que hoy conocemos y aun se contienen en el COOTAD, fue expedida por la Junta Militar el 31 de enero de 1966 y publicada en el Registro Oficial No. 689, es la forma de llenar aquellos vacíos que las anteriores normas no habían logrado, y además propende la actualización del régimen seccional que hasta ese momento no se corregía, buscando por tanto solucionar la grave crisis del municipalismo en el orden político- financiero y administrativo, pues se tenía una pobre gestión municipal y la necesidad de numerosas reformas.

En lo que se refiere a la vigencia de esta ley, en particular, se considera la configuración de la primera fase de avance en la evolución histórica de la autonomía municipal y la misma institucionalidad municipal, que procederá con la siguiente expedición de la Ley de Régimen Municipal publicada en el Suplemento del Registro

¹³³ Leonardo Moreno Aguilar, “Análisis de la reforma al régimen impositivo municipal”, en las *Memorias de las VI Jornadas ecuatorianas de Derecho Tributario*, ed. Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario (Quito, EC: Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, 2005), 279.

Oficial Nro. 331 del 15 de octubre de 1971, que no refleja mayores cambios, sino a la caída de la Junta Militar, a partir de la cual expidieron 23 cuerpos legales que la reformaron de los que se han destacado la Ley No. 104 promulgada en agosto de 1982, la Ley No. 5, promulgada en marzo de 1997 y la Ley No. 2004-44 promulgada en septiembre de 2004, pues son estas las que han generado cambios significativos en función de reformas a la Constitución misma.

Es esta última reforma, la que configura la segunda fase de evolución histórica de la institucionalidad municipal y principalmente de la autonomía que la sostiene,¹³⁴ por lo que puede ser llamada la mayor innovación de la misma, pues destaca aspectos como la obligación de respetar y hacer respetar la autonomía municipal y en el campo de los recursos, reclamos y acciones administrativas, el deber de aplicar irrestrictamente las normas y principios constitucionales que defiendan el derecho de los administrados.

Los cambios que introduce esta última reforma en el campo tributario apuntan principalmente a la eliminación de los impuestos adicionales a los prediales urbanos rústico y alcabalas por lo que se impide la racionalización tributaria y la derogación de impuestos como el registro, el timbre municipal y otros accesorios que subían el valor del proceso.

En lo que respecta al impuesto a la utilidad y a la plusvalía, se introduce una modificación que determina su tarifa en el 10%, lo cual guarda relación con la aplicación y uso de valores reales, respecto a la actualización en temas catastrales manteniéndose el mismo mecanismo de determinación.

Luego, en el Registro Oficial Suplemento 159 de 5 de Diciembre del 2005, se expide una nueva Ley, misma que consta de los elementos de la dictada en 1966, y que regula aspectos referentes a las elecciones, fiscalización, autonomía municipal y unidad jurisdiccional y actualiza datos de forma en razón de los cambios que se hayan dictado en otras normas y realidades del país, de forma que mantiene las disposiciones generales, transitorias y las derogatorias, que se incluyen en la codificación son las correspondientes a la Ley Orgánica Reformatoria No. 2004-44 pero no incluyen las constantes en la Ley de Régimen Municipal anterior a esta codificación, por considerarlas obsoletas.¹³⁵

¹³⁴ Ibid, 87-88.

¹³⁵ Ecuador, *Ley Orgánica de Régimen Municipal*, 2005.

Finalmente, luego de todas estas reformas, se expide el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, publicada en el Registro Oficial Suplemento 303 de 19 octubre del 2010, que reunió los mismos conceptos de última ley expedida y los juntó con otras leyes que regían a los gobiernos seccionales en general, trayendo innovaciones en temas como el sistema de competencia, pero que en lo que respecta al impuesto a la utilidad y a la plusvalía, trajo un impacto negativo, como se ha explicado a lo largo de esta tesis.

2. Reformas sobre el impuesto a la utilidad y a la plusvalía en el Ecuador

El impuesto a las utilidades es preceptuado por primera vez en nuestro país por el artículo 170 de la Ley de Régimen Municipal de 1945 donde se establece como hecho generador a la compraventa de casas y terrenos y que será administrado en los términos que señala la Ley de Impuesto a la renta, otorgando este beneficio a los municipios en ventas o permutas de inmuebles cuando se realicen dentro de los 5 primeros años posteriores a su adquisición cualquiera que sea el título de esta.

Luego, en la codificación de la Ley de Régimen Municipal de 1959 en el artículo 198 acerca de este impuesto, se señala que corresponde al Concejo la totalidad del impuesto resultante de la diferencia de valor en la transferencia de dominio que se realice dentro de los cinco años posteriores a la adquisición, cualquiera que sea el título de esta, mientras esta diferencia constituya una plusvalía efectuada por obras del Concejo y se establece la tabla del impuesto a la renta para determinar el porcentaje considerando en tiempo transcurrido.

Más tarde, en los artículos 409 y 410 de la Ley de Régimen Municipal promulgada en el Registro Oficial 680 de 31 de enero de 1966, se incorpora la tabla progresiva del Impuesto a la Renta y se ordena que solo el tributo proveniente de las utilidades ocasionales son dirigidas a las municipalidades y si son permanentes y responden al giro de un negocio el impuesto será para la administración central.

En el Registro Oficial 174 de 1971 se expidió el reglamento para la aplicación de la Ley de Impuesto a la Plusvalía de Predios Rurales, pero más adelante en la Ley de Régimen Tributario Interno Ley 56 publicada en el Registro Oficial No. 341 del 22 de diciembre de 1989, se deroga la Ley de Impuesto a la Plusvalía de beneficio Fiscal y

se exonera del Impuesto a la Renta a los ingresos generados por la enajenación de predios urbanos.

Además, en la Ley de Régimen Municipal de 1971, se establece como el hecho generador del impuesto a la utilidad, la *Compraventa de Predios Urbanos*, y mantiene la tabla que regía al impuesto a la renta hasta 1982; por otro lado, en relación a la plusvalía, obtenida por obras de infraestructura, se grava a los predios que han sido beneficiados o a sus usufructuarios o fideicomisarios o sucesores dependiendo de la ordenanza que se haya expedido.

Para el doctor Gustavo Benalcázar Subía, en su presentación sobre El impuesto por utilidades y plusvalía, evolución normativa y aplicación actual, el impuesto a la utilidad desde el punto de vista histórico, legal y conceptual constituye un impuesto igual a la renta, por lo que le correspondería una igual tabla progresiva y deducciones, conforme se establecía en la Ley de Régimen Municipal.¹³⁶

Luego, el 19 de octubre de 2010, se expide el COOTAD, mismo que desde el artículo 556 a 561, con respecto a este impuesto, lo norma como impuesto a las utilidades en la *transferencia* de predios urbanos y plusvalía de los mismos, generando un cambio realmente importante que radica en que este tributo ya no grava a la únicamente a la compraventa sino afecta a todo tipo de transferencia, cualquiera que sea su naturaleza, onerosa o gratuita.

Además establece como tarifa del impuesto un porcentaje del 10% y otorga la regulación del mismo a cada municipio mediante ordenanza, manteniendo la deducción de los gastos que no se haya alcanzado a utilizar para la determinación del impuesto a la renta;¹³⁷ de esta manera se generan grandes cambios en la órbita jurídica y derechos de los contribuyentes como se analizará con mayor detalle a continuación.

Entonces como podemos ver, el impuesto a la utilidad se originó y se mantuvo en nuestro ordenamiento como un gravamen a la utilidad que se perciba en la compraventa de bienes inmuebles; es este cambio que incluye a todas las transferencias, incluyendo aquellas que se realizan a título gratuito, el que genera un conflicto en el objeto imponible, en la tarifa, en la forma en la que sigue redactada la norma y además

¹³⁶ Gustavo Benalcázar Subía, “El impuesto por utilidades y plusvalía, evolución normativa y aplicación actual” (ponencia, XIX Jornadas de Derecho Tributario, Quito, 26 de enero de 2017).

¹³⁷ Benalcázar Subía, “El impuesto por utilidades y plusvalía”, XIX Jornadas de Derecho Tributario.

la falta de diferenciación que hay entre utilidad y plusvalía, como se analizará a continuación.

3. Análisis de los problemas existentes en torno al objeto imponible del impuesto a la utilidad y plusvalía establecido en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización

En este punto se pretende dar un análisis de cada uno de los problemas encontrados en la norma legal que regula el impuesto a la utilidad y plusvalía sobre las transferencias de dominio de inmuebles urbanos en nuestro país, de modo que se puede sustentar la tesis acerca de la vulneración de principios tributarios y por tanto de los derechos de los contribuyentes.

3.1 Problemas en relación al objeto imponible en el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles

En base a todo lo que hemos detallado en el presente trabajo investigativo, tanto al definir las variables del tema, uno de los principales puntos en los que se ha encontrado problema es en torno al objeto imponible, tanto de la utilidad como de la plusvalía, esa falta de diferenciación entre ambos tributos, constituye precisamente uno de los aspectos que hacen imposible conocer con certeza el objeto imponible que los configuran.

La utilidad, como se ha dicho en el capítulo I, y como se ha plasmado en otros ordenamientos jurídicos, incluido el nuestro, como se indicó en la reseña anterior, tiene una naturaleza propia de la renta, sea o no, de carácter permanente u ocasional; es decir, su significado meramente económico, puede conocerse como un accesorio a las rentas principales que reciba un individuo.

Por otro lado, la plusvalía sí constituye un impuesto nato de las transferencias de dominio, es así que, en la mayoría de legislaciones, incluida la española, con la que se tiene tanta similitud, se la toma en cuenta como el tributo básico del movimiento inmobiliario, tomando en consideración el aumento del valor de los terrenos o predios como su característica fundamental, ya sea por paso del tiempo o por obras realizadas en beneficio de estos.

Esta falta de indicación del objeto imponible en el impuesto utilidad impide una efectiva recaudación por parte de las municipalidades, pues aún son ellas quienes deciden a su arbitrio, si cobrarlo o no, y de qué forma hacerlo.

Además, el hecho de establecer los mismos parámetros para que se genere un impuesto a la plusvalía, junto con los señalados para recaudar contribuciones especiales de mejoras, nos lleva a confundir dos tributos de naturaleza distinta que finalizan en una doble tributación; pese a esto, es posible que se proponga una reforma en que la plusvalía deje de existir como un impuesto, y se la empiece a captar como a una contribución especial de mejoras, que en la práctica resulta ser lo mismo, pues la forma de calcular este último, resulta como la recuperación de la inversión realizada por el Estado en las obras públicas.

La plusvalía como se verá adelante, necesita un trato individualizado con respecto a la utilidad, por tanto la propuesta antes dicha, puede ser la solución para que se la desvincule de un impuesto que está gravando lo mismo, al menos en transferencias a título oneroso.

En cambio, en relación a la utilidad, el problema inicia en lo que concierne a su definición misma, la cual no generaba ningún problema cuando el impuesto solamente afectaba a la compraventa de inmuebles, pero al reformarse la norma, el asunto se orienta a determinar cuál es la ganancia real que se obtiene en aquellas transferencias a título gratuito, cómo señalar si la utilidad es para quien recibe un rédito económico o si el simple aumento del patrimonio ya generaría un tributo, criterio que no comparto, pero que se encuentra así legislado actualmente, y faculta a los municipios a recaudar este impuesto en estos casos.

En relación al objeto imponible, no se debe escatimar en la elaboración de una norma clara y completa, que abastezca todas las interrogantes sobre la configuración del impuesto, ya que puede caer en problemas de doble tributación, lo que afecta directamente a los administrados y genera desigualdades de cantón a cantón, provocando una total inseguridad jurídica.

De acuerdo al análisis realizado junto con el doctor Juan Carlos Mogrovejo en la entrevista que se realizó, en cuanto al objeto imponible se pueden hacer apreciaciones como las que se han señalado a lo largo de este trabajo; el impuesto a la utilidad tiene como hecho imponible la percepción de una utilidad real que se obtenga al momento de transferir un predio, es decir, no basta con la transferencia, debe verificarse que hubo utilidad, y la norma es clara al señalar que no se refiere a beneficio, por lo que no se puede hablar de utilidad en transferencias a título gratuito.

3.2 Problemas en relación al sujeto pasivo en el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles

Aunque con la expedición del COOTAD, se pudo pensar que los cambios no serían significativos, porque se trató más bien de una recopilación de todas las normas que regían a los gobiernos seccionales, si lo fueron, específicamente en lo que se refiere al impuesto a la utilidad que como se dijo, ahora grava a todo tipo de transferencia de inmuebles, problema que se extiende también a la determinación del sujeto pasivo.

Este cambio, amplió la calidad de contribuyente y responsable, no solamente a quien recibiera el pago por entregar un bien inmueble en un contrato de compraventa, sino que incluyó a los donatarios, invirtiendo la calidad de destinatario de la utilidad a quien recibe el bien y no diferencia la forma de cálculo entre utilidad y plusvalía para señalar cuánto deberá cancelar.

Como se señaló anteriormente, y de acuerdo a lo que señalan los autores César Montaña y Juan Carlos Mogrovejo en su obra *Derecho Tributario Municipal Ecuatoriano*¹³⁸, el COOTAD realmente no le dio una verdadera importancia a la materia impositiva, copiando incluso errores de las normas que planeó codificar y generando inseguridad jurídica a los contribuyentes, debido a vacíos y contradicciones legales e incluso constitucionales.

El sujeto pasivo se convierte en materia tributaria en el deudor de la obligación, es un elemento esencial del tributo por lo que es deber de la norma establecerlo de forma clara, lo que no ocurre en el impuesto estudiado pues además de estar mal redactado, usa términos de la ley precedente, y designa para los casos de transferencias a título gratuito, al adquirente del inmueble como sujeto pasivo, asumiendo que el beneficio que percibe equivale a una utilidad.

3.3 Problemas en relación a la redacción en el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles

Este problema se origina por la misma indicación anterior, así se observa que el artículo 558 del COOTAD indica respecto a los sujetos pasivos:

¹³⁸ César Montaña Galarza y Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo, *Derecho Tributario Municipal Ecuatoriano* (Quito, EC: Corporación Editora Nacional, 2014), 137.

Art. 558.- Sujetos pasivos. - Son sujetos de la obligación tributaria a la que se refiere este capítulo, los que, como dueños de los predios, los *vendieren* obteniendo la utilidad imponible y por consiguiente real, los adquirentes hasta el valor principal del impuesto que no se hubiere *pagado* al momento en que se efectuó la *venta*.

El *comprador* que estuviere en el caso de *pagar* el impuesto que debe el *vendedor*, tendrá derecho a requerir a la municipalidad que inicie la coactiva para el pago del impuesto por él satisfecho y le sea reintegrado el valor correspondiente. No habrá lugar al ejercicio de este derecho si quien pagó el impuesto hubiere aceptado contractualmente esa obligación.

Para los casos de transferencia de dominio el impuesto *gravará solidariamente a las partes contratantes* o a todos los herederos o sucesores en el derecho, cuando se trate de herencias, legados o donaciones. En caso de duda u oscuridad en la determinación del sujeto pasivo de la obligación, se estará a lo que dispone el Código Tributario.¹³⁹ (Las cursivas me pertenecen).

Como se puede observar en este artículo, la falta de revisión antes promulgar el COOTAD, resulta en una redacción defectuosa e ilógica con respecto a la nueva materia gravable, pues se mantienen términos inherentes a la compraventa, y dejan de lado la regulación de las demás transferencias, especialmente aquellas que se realizan a título gratuito, generando perjuicio directo a los contribuyentes.

En la obra señalada en párrafos anteriores, los autores señalan: “[...] que esta disposición del COOTAD relativa a los sujetos pasivos, alude por una parte al vendedor como contribuyente y por otra parte al comprador como responsable solidario, sin hacer referencia de manera genérica al tradente y adquirente, como corresponde”, por lo que si la Ley no señala los sujetos pasivos, no puede una ordenanza determinarlos, por no ser su competencia.¹⁴⁰

La falta de claridad de una norma tributaria origina problemas de determinación en los elementos de un tributo, por tanto, deben considerarse los efectos jurídicos que se pueden producir aun en lo referente a los principios tributarios y del Derecho, para evitar

¹³⁹ Ecuador, “COOTAD”, art. 558.

¹⁴⁰ Montaña Galarza, “Derecho Tributario Municipal Ecuatoriano”, 138.

conflictos en las municipalidades y tal como lo indicó el doctor Juan Carlos Gallegos, no se vulnera el principio de generalidad.¹⁴¹

3.4 Problemas en relación a la diferenciación entre la utilidad y la plusvalía en la regulación sobre el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles

El impuesto a la utilidad tiene un hecho generador diferente al de la plusvalía, pero en el COOTAD, ambos se generan al momento de la transferencia de dominio de bienes inmuebles, lo que, a criterio de la autora, constituye un error que se puede corregir mediante la ejecución de la propuesta que se expondrá más adelante.

Una vez diferenciados totalmente ambos impuestos, reconociendo que tienen incluso diferente destinatario, se permitirá regularizar el proceso de determinación, liquidación y recaudación de los mismos, en el organismo correspondiente, aunque en lo que respecta a ingresos, no sería beneficioso para los gobiernos municipales.

La plusvalía, en su definición propia y legal en todos los ordenamientos jurídicos analizados, es eso, el aumento de valor que sufre un bien inmueble por circunstancias que lo afectan como el paso del tiempo, obras realizadas en su beneficio sean de origen privado o público, y por tanto, debe ser el único impuesto que grave la transferencia de dominio de dicho bien, cuya recaudación corresponda al gobierno municipal donde se encuentre; por tanto se dejaría fuera a una “utilidad” que no es posible siquiera determinar en casos de transferencias a título gratuito, y que podría ser establecida, en los otros casos en que sí se perciba utilidad, como lo hace el ordenamiento colombiano, como una ganancia extraordinaria en transferencias de todo tipo, que se anexarán al correspondiente impuesto a la renta siempre que no sean resultado de un negocio habitual del ciudadano.

La plusvalía en nuestro país es considerada como el aumento de valor de un bien inmueble resultante de la intervención pública, lo que trae obviamente un beneficio para el dueño del bien, pero que no se relaciona con lo que se conoce como utilidad.

La plusvalía debe tener un trato diferenciado, con su propio hecho generador, cálculo, que puede ser tomado de la forma en la que establecen las contribuciones

¹⁴¹ Caridad Vela, “El nuevo impuesto a la plusvalía”, Revista Clave, No. 10 (2011): 1-5, <https://www.clave.com.ec/2016/02/26/el-nuevo-impuesto-a-la-plusvalia-2/>.

especiales de mejoras, un sujeto pasivo, que sí podría ser quien recibe el beneficio y una base imponible resultante del modo de cálculo, pues no se puede tomar el valor total del contrato pues este incremento al patrimonio ya es gravado a nivel nacional por otro impuesto; podría incluso en esta reforma incluirse como parte del aumento del valor del bien raíz, la intervención privada, misma que sí se toma en cuenta en otros ordenamientos, bajo la lógica de la inversión que haya puesto el dueño mismo u otro ente que no sea estatal.

Es imperante la diferenciación de estos dos términos que debe hacer la norma con el fin de realizar determinaciones y liquidaciones legítimas en base a lo que nos indican ciencias como la Economía, la Contabilidad y el mismo Derecho al establecer los elementos que debe contener una norma que cree un tributo.

La captación de plusvalía, tal y como se señala en la entrevista al maestro Juan Carlos Mogrovejo, puede hacerse al momento de la transferencia de bienes inmuebles, en la actualización del catastro o en la recaudación de contribuciones especiales de mejoras, por lo que se ratifica la propuesta de separar a esta figura de la plusvalía definitivamente de la utilidad, para que se desarrolle de forma individualizada y bajo la forma en que se hace con las contribuciones de mejoras.

3.5 Problemas con la facultad normativa de los municipios frente a la ley en el impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles.

En lo referente a la facultad que da el COOTAD para modificar el asunto de tarifas a los diferentes gobiernos municipales en la recaudación del impuesto a la utilidad, elemento que debe ser, desde mi punto de vista, de regulación exclusiva de la norma legal, se puede ratificar lo señalado en capítulos anteriores sobre la reserva de ley, misma que se refiere a las relaciones entre las funciones ejecutiva y legislativa y a la elaboración de normas, pues concordamos con la autora Pamela Aguirre cuando afirma que no basta que la ley establezca un tributo sino que debe explicarse sus señas de identidad, esto quiere decir entonces que la flexibilización del principio de reserva de ley no puede significar que la ley se limite a proporcionar directivas generales de tributación sino que esta debe contener al menos los elementos básicos y estructurales del tributos.¹⁴²

¹⁴² Pamela Aguirre, El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI, 32-33

Comparto el criterio de la autora pues considero también que la facultad que nuestro sistema jurídico otorga a los municipios facilita la gestión tributaria de la administración pero no se puede negar que con esta atribución es imprescindible que se determinen los límites para el ejercicio de ella, para no generar así abusos por parte de la Administración.

En base a la facultad que les otorga el COOTAD y debido a lo incompleto de la norma legal que regula el impuesto a las utilidades, varios municipios y distritos metropolitanos, dictaron ordenanzas que regulan este impuesto, así tenemos a Quito y Ambato (Ver Anexo 11, 12, 13 y 14).

El Concejo Metropolitano de Quito, en uso de sus facultades expidió las ordenanzas 155 y 0338 en los años 2010 y 2011 respectivamente, con el fin de aclarar de cierta forma, los procedimientos de recaudación del impuesto a la utilidad, en lo que se refiere a tarifas, deducciones y sujetos pasivos;¹⁴³ las ordenanzas en sí, trataron de compensar aquello que la norma no contempló, así, manteniendo el nombre del impuesto, se orientaron a gravar transferencias de predios urbanos tanto a título oneroso como a título gratuito, lo que sólo extendía el error de la norma legal.¹⁴⁴

De acuerdo al Art. 7 del Código Tributario, “[...] Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella. En ejercicio de esta facultad no podrá suspenderse la aplicación de leyes, adicionarlas, reformarlas, o no cumplirlas, a pretexto de interpretarlas, siendo responsable por todo abuso de autoridad que se ejerza contra los administrados, el funcionario o autoridad que dicte la orden ilegal.”¹⁴⁵, y de acuerdo a la supremacía tributaria, ninguna ley o norma podrá contravenir lo señalado en el Código Tributario.

Por estos motivos, resulta imposible pensar, en que mediante una ordenanza de establezcan los métodos en los que se recaudará el impuesto a las utilidades, ya que, si la norma legal omitió este particular, debe ser la norma legal la que se reforme y llene o corrija los vacíos existentes; por tal motivo, estas ordenanzas, resultarían nulas por violar disposiciones legales y aun constitucionales.

¹⁴³ Ecuador, “Ordenanza del Concejo Metropolitano No. 155”, art. 1.

¹⁴⁴ *Ibíd.*

¹⁴⁵ Ecuador, “Código Tributario”, art. 7.

Además, en estas ordenanzas se considera un porcentaje menor para aquellas transferencias que se realizan a título gratuito, en uso de la prerrogativa otorgada por Ley, juegan con las tarifas, tomando en cuenta aun el giro del negocio de quien transfiere, y reglando materia que solamente le compete a la Ley reglar, dejando en total inseguridad jurídica a los contribuyentes.

En el Municipio del Cantón Ambato, por otra parte, la Ordenanza 100.136 del 28 de febrero del 2012, constituye una copia del enunciado del COOTAD, regulando incluso la tarifa que se aplicará a las transferencias a título gratuito, pero que en la práctica no se recaudan, por la dificultad o más bien imposibilidad de la Administración de determinar la base imponible, en este tipo de transferencias, porque realmente no existe tal utilidad.

Las razones en las que se funda la presente investigación radican en la necesidad que se tiene en materia tributaria de una delimitación explícita de los elementos que constituyen un impuesto para que de esta manera se pueda realizar una clara y correcta determinación del mismo y se asegure al contribuyente del resguardo de sus derechos a través de una norma general y limitante a las atribuciones de los distintos municipios.

En una rama tan delicada como es la tributaria, no pueden dejarse espacios en la Ley que se completen con otros actos normativos de rango inferior, ya que esta se encuentra fundamentada en principios universales del Derecho y que nuestra Constitución incluso ha acogido en su artículo 300, así: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.”¹⁴⁶

3.6 Propuesta de reforma del Código Orgánico de Organización

Territorial, Autonomía y Descentralización en relación al impuesto a la utilidad y la plusvalía sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles en base a las definiciones establecidas y al análisis de los problemas jurídicos en nuestro ordenamiento

Luego de haberse realizado el análisis correspondiente, se puede proponer como una alternativa para solucionar todos los problemas anteriormente indicados, la creación

¹⁴⁶ Ecuador, “Constitución de la República del Ecuador”, art. 300.

del Impuesto a la Ganancia Ocasional en la Transferencia de Bienes Inmuebles, mismos que no se resulten como ganancia dentro del giro del negocio, y que se orienten específicamente a la compraventa, dejando fuera a las transferencias a título gratuito que ya se encuentran gravadas dentro de la renta mismo como resultado de donaciones, herencias y legados.

Esta ganancia extraordinaria, sería accesoria al impuesto a la renta y tendría carácter nacional, cuya declaración se realizará culminado el año fiscal y se calculará de misma forma con la resta del valor de adquisición y el de compra, mientras tanto, en lo que respecta a la plusvalía, esta se convertiría en el impuesto que grava cualquier tipo de transferencia de dominio a nivel seccional basándose en el incremento de valor del predio por el tiempo transcurrido y por las obras realizadas en el mismo, sean públicas o privadas, destinado a quien tenga dominio del bien, pues esta plusvalía si grava al beneficio en sí.

Varios autores consideran que la base imponible del impuesto a la utilidad debía ser ajustada por el valor del terreno, de forma que se establezca una progresividad del impuesto y no se limite o se generalice a todas las transferencias con la misma tarifa del 10%, tabla que se podría establecer al momento de generarse el impuesto a la ganancia ocasional y a la plusvalía mejorando ambos sistemas tributarios.

El sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, la base imponible, la tarifa, las deducciones y exoneraciones deben estar establecidas claramente y de forma específica en la norma, por lo que la propuesta quitaría la facultad de normar la cuantía a los municipios a través de la ordenanza para que no existan cambios entre cantones y esa prerrogativa se limitaría solamente a la práctica recaudatoria.

Los fines que se lograrían con estos cambios son la facilitación de la determinación de la base imponible a ser gravada y una mayor simplicidad para los contribuyentes y para la Administración al momento de calcular los valores que deben cancelar al momento de transferir el inmueble

4. Comentario sobre la Ley para evitar la especulación de la tierra, ley de plusvalía en el Ecuador.

Las reformas que pretendía regular la conocida Ley de plusvalía, buscaban evitar la especulación en el valor de los predios, para lo que buscó modificar parte del COOTAD con el fin de garantizar el desarrollo nacional y la redistribución de la riqueza.

Los motivos que alegaba el Ejecutivo previo a la expedición de esta norma que parte de la sociedad ha sido beneficiada ilegítimamente de un plusvalor en los inmuebles debido a la especulación por la tenencia de los mismos aprovechando la intervención municipal, por lo que es el Estado el perjudicado.

Los principales cambios que se pueden mencionar son los siguientes, en primera se pretende eliminar la frase del artículo 556 del COOTAD que dice “porcentaje que se podrá modificar mediante ordenanza”, que es la que deja campo abierto a las municipalidades para regular el 10% que grava a las utilidades, lo que a mi manera de ver es beneficioso, pues garantizaría la seguridad jurídica de los contribuyentes, dejando de lado la discrecionalidad otorgada a los gobiernos autónomos.¹⁴⁷

Se proponía que sólo quede gravada la ganancia extraordinaria en transmisiones de inmuebles, lo que generó mucha polémica a nivel nacional y el rechazo de la población, pues considera que el incremento de valor de sus bienes se origina por el trabajo de quienes los adquirieron y realizaron las mejoras en ellos, por lo que lo califican de confiscatorio, mientras que el Ejecutivo aducía que son fruto de la inversión estatal y de la especulación por parte de ciertos grupos.

Esta ley señala además señaló como hecho generador de este impuesto a la transferencia de dominio de bienes inmuebles rurales o urbanos, a cualquier título, que dé lugar a una ganancia extraordinaria, ocasionando cambios en que se extiende el gravamen a predios rurales y la tarifa que diferencia una ganancia ordinaria que empieza en el 0% hasta la extraordinaria que se grava con el 75%, lo que, como se dijo antes, recae en la confiscación.

Otro de los puntos que se puede tomar en cuenta es el destino del impuesto, pues la norma señalaba que del producto de este, las dos terceras partes se transferirían a los gobiernos autónomos municipales y la parte restante se destinará al Presupuesto General del Estado, y finalmente, se dictó una obligación en la actualización de los catastros por parte de los municipios, quienes consideran es una intromisión del gobierno central, y que se vulnera la característica de autonomía que tienen estas instituciones.

¹⁴⁷ Mateo Subía Salgado, “El impuesto a la plusvalía, su aplicación y posibles reformas propuestas por el gobierno nacional” (tesis pregrado, Universidad de las Américas, 2017), 30-36 <http://dspace.udla.edu.ec/handle/33000/7327>.

En resumen podríamos decir entonces que las ventajas de aquella norma se orientan solamente a la actualización de los registros catastrales, lo que traería una mayor eficiencia en el proceso recaudatorio; la extensión de la carga tributaria a predios de naturaleza rural, pues como lo señala el doctor Juan Carlos Mogrovejo¹⁴⁸, también son beneficiados con la obra pública y deberían ser objeto de esta obligación y finalmente, y a mi manera de ver, el control de la facultad normativa dada de forma tan abierta en lo que respecta a este tributo, es positivo, de modo que se limita y previenen violaciones de derechos de los contribuyentes

Sin embargo, hay que recalcar que los efectos negativos de este cuerpo legal son mayores, pues resulta totalmente confiscatorio, le resta ingresos a la administración municipal, inmiscuyéndose incluso en su autonomía y provoca un comprobado desincentivo en el campo inmobiliario y de la construcción al gravar en exceso a estas transacciones.

¹⁴⁸ Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo, entrevistado por la autora, 09 de agosto de 2018. Para leer entrevista completa, ver Anexo 6.

Conclusiones

En relación a la pregunta central que se ha establecido para el presente trabajo de investigación se puede señalar que los problemas en torno al objeto imponible del impuesto a la utilidad y la plusvalía, al ser este un elemento esencial en la relación jurídico-tributaria, radican en la falta de diferenciación de ambos términos; si bien es cierto, el objeto imponible y el hecho generador son conceptos interrelacionados, no son iguales; es el primero el que constituye la acción misma que debe realizarse para dar lugar a la obligación, y en este caso no es la transferencia de dominio, sino la percepción misma de una utilidad, como se ha concluido a través de esta investigación.

A mi criterio en base a lo analizado, puedo concluir que el impuesto a la utilidad, debería excluir las transferencias a título gratuito pues no se encuentra verificado el hecho mismo que produce el gravamen, esto es la utilidad.

Se ha logrado a través de la presente tesis, conocer los distintos criterios doctrinarios desde el punto de vista económico, contable y jurídico, que forman parte de lo que es el impuesto a la utilidad y la plusvalía, de forma que se han constituido las bases doctrinarias que sustentan el problema en torno a la regulación de este tributo en nuestro país, concluyéndose entonces que la utilidad es la resultante de la diferencia entre el valor de adquisición y el de venta, mientras que la plusvalía, constituye el incremento del valor de un bien inmueble por la realización de una obra pública, es decir por intervención del Estado.

En lo que se refiere a las transferencias a título gratuito, se puede identificar el beneficio sobre el bien inmueble, el incremento mismo del valor por intervención pública, ya sea por obra o por acto administrativo, que se traslada al nuevo propietario del predio, y que podría convertirse en materia gravable para la plusvalía pero no para la utilidad, por lo que necesitan tener un tratamiento propio, que permita captar ambos conceptos de forma eficaz y legítima al momento de transferirse los bienes.

Como conclusión además, se puede establecer que existe un problema en el enunciado del artículo 556 del COOTAD en lo que se refiere a la facultad para regular la tarifa del impuesto a la utilidad a los diferentes otorgada a los gobiernos autónomos descentralizados municipales, pues como se ha indicado con reiteración, la tarifa o la cuantía pertenecen a los elementos esenciales de una obligación tributaria, es decir, si es

esencial debe ser regulado por una ley, en razón del principio de reserva legal, que no puede ser tan liviano en cuestiones de impuestos, pues repercuten directamente en los derechos de los administrados.

Otro de los problemas que se pueden concluir una vez analizado este trabajo de tesis, es la mala redacción que posee la norma, tal y como se ha propuesto en los objetivos, pues, además de ser incompleta, poco organizada, y confusa, utiliza términos de la Ley de Régimen Municipal que la precedió y confunde elementos que deberían ser genéricos como son “tradente y adquiriente” y los mezcla con otros propios de la compraventa, lo que bien podía tomarse por el administrado como justificativo para no cumplir con la obligación tributaria.

Como conclusión final, recomendación y propuesta frente a la problemática expuesta, puedo colocarme en una idea de reforma al COOTAD en lo referente a impuesto a la utilidad y a la plusvalía, donde se ventilen puntos que proporcionen una estructura legal y legítima en lo que se refiere a la transferencia de bienes inmuebles.

Para empezar, se podría dar solución a la mezcla que se hace entre utilidad y plusvalía tomando el ejemplo del ordenamiento colombiano en el que la utilidad se dirige como accesoria al impuesto a la renta y se la colocaría como tal, solo en casos ocasionales, para sujetos que no tengan como giro del negocio la transferencia de bienes raíces, y para lo cual se establecería un porcentaje aplicable solamente a esa bien llamada utilidad; y en lo que respecta a la plusvalía se convertiría sí en un impuesto seccional, a cargo de los gobiernos descentralizados que tendría un trato propio, forma de cálculo que busque la recuperación de la inversión que incrementó el valor del predio.

En caso de no querer perjudicar a la administración municipal, se puede establecer que siga siendo parte de los impuestos municipales, pero con diferenciación en el título, esto es, dejar la utilidad en transferencias a título oneroso, y la plusvalía en transferencias a título gratuito, como se explicó anteriormente.

Una mayor claridad por parte de la norma legal en lo que respecta a las deducciones, exoneraciones y modos de pago, incentivos por pronto pago y exigibilidad, sería otra de las reformas propuestas con el fin de que todos los elementos esenciales de la obligación tributaria consten en la misma ley.

Finalmente, considero que el presente trabajo ha cumplido con todos los objetivos propuestos y ha generado en base a la doctrina y al Derecho comparado una propuesta

factible y real que dé fin a los problemas detectados en pro de los derechos y principios tributarios.

Bibliografía

- Aguirre Apolo, Marco. Manual de Derecho Tributario. Quito: Editorial Trama, 1994.
- AIC. “XIV Conferencia de Contabilidad en 1981, Asociación Interamericana de Contabilidad, acceso el 20 de junio de 2018. <http://www.contadores-aic.org/index.php?node=952>.
- Aguirre, Pamela. El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI. Quito: Corporación Editora Nacional, 2013.
- Alcívar López, Wilson. *Los tributos municipales*. Guayaquil: ISBN 978-9978-45-197-9, 2009.
- Almeida Guzmán, Diego. Curso de legislación tributaria corporativa. Una aproximación jurídico práctica. Quito: Editorial Ecuador, 2001.
- Álvarez Torres, Juddy Elizabeth. “La homologación de la información entre el registro municipal del cantón Ambato y las notarías, en la correcta tradición de bienes inmuebles.” Tesis de pregrado, Universidad Autónoma de los Andes, Uniandes, 2013. <http://dspace.uniandes.edu.ec/handle/123456789/4059>.
- Arriola Vizcaíno, Adolfo. *Derecho Fiscal*. México D.F.: Editorial Themis, 2001.
- Barragán, Alfonso. *Derechos Reales*. Bogotá: Editorial Temis, 1979.
- Bertrán, Josep. “¿Qué indica el concepto de utilidad marginal?”. *EAE Business School-Harvard Deusto*, 19 de agosto de 2018. <https://retos-directivos.eae.es/que-indica-el-concepto-de-utilidad-marginal/>.
- Biblioteca Escuela del Marxismo. “El Capital, Carlos Marx”. *Escuela del Marxismo*, acceso el 07 de mayo de 2018. http://marxismo.school/files/2017/09/Marx_El-capital_Tomo-1_Vol.-1.pdf.

Bolivia. *Decreto Supremo Número 21532*. Gaceta Oficial, 27 de febrero de 1987.

Borisov, Evgenii Filippovich, Zhamin y Makarova. *Diccionario de Economía Política*. Guatemala, GT: Universidad de San Carlos de Guatemala, 2009.

Bravo Arteaga, Juan Rafael. *Nociones fundamentales de derecho tributario*. Bogotá: Universidad del Rosario, 1997.

Cañas Miranda, Margarita. “Diagnóstico para un Manual Tributario Municipal.” Tesis de maestría, Universidad Anida Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2010. <http://hdl.handle.net/10644/2325>.

Carhuaricra Guerra, José Antonio. “Concepto de seguridad”. *LinkedIn*, 29 de septiembre de 2017. <https://www.linkedin.com/pulse/concepto-de-seguridad-jose-antonio-carhuaricra-guerra?articleId=6319608685857435648>.

Casana Merino, Fernando. “El transmitente de bienes inmuebles como sujeto pasivo de los impuestos que gravan las plusvalías”. En *Sujetos Pasivos y Responsables Tributarios en las XVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, editado por Eusebio González García. Madrid, ES: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., 1997.

Casás, José Osvaldo. “Los principios constitucionales del sistema tributario”. En *Derecho de la Hacienda Pública al Derecho Tributario, vol. III*, coordinado por Mauricio Plazas Vega. Bogotá, CO: Editorial Nomos S.A., 2011.

Chaves, Osvaldo. *Teoría Contable*. Buenos Aires: Macchi, 2006.

Chico de la Cámara, Pablo. *Fiscalidad Práctica, Tomo VII, Tributos Locales*. 7 tomos. Navarra: Editorial Aranzadi, SA, 2010.

Chiliquinga Ramírez, Juan Carlos. “Mecanismos que viabilizan la transferencia de dominio de bienes inmuebles entre entidades del sector público.” Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2016. <http://hdl.handle.net/10644/4881>.

Colombia Secretaria Distrital de Hacienda de Bogotá. “Informativo sobre el impuesto a la plusvalía”. *Secretaria Distrital de Hacienda de Bogotá*. 2013. <http://www.shd.gov.co/shd/plusvalia>.

Colombia. *Código Civil*. Diario Oficial, 15 de abril de 1887.

Colombia. *Estatuto Tributario*. Diario Oficial, 26 de diciembre de 2012.

Colombia. *Ley 223 Reformatoria al Estatuto Tributario*. Diario Oficial 42.160, 22 de diciembre de 1995.

Colombia. *Ley de Desarrollo Territorial*. Diario Oficial, 24 de julio de 1997.

Corte Constitucional de Colombia. “Sentencia de 11 de julio de 2007 (Concejo Municipal en materia tributaria)”. *Caso Humberto de Jesús Longas Londoño en demanda por inconstitucionalidad*. 11 de julio de 2007. <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2007/c-517-07.htm>.

Corte Constitucional de Colombia. “Sentencia de 26 de febrero de 2003 (Facultad normativa de los municipios)”. Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 2 y 5 (parciales) del Decreto 1604 de 1966, adoptado como legislación permanente mediante la Ley 48 de 1968, y contra el artículo 11 (parcial) del Decreto 2171 de 1992. <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-155-03.htm>

De Araujo Falcao, Amilcar. *El hecho generador de la obligación tributaria*. Traducido por Giuliani Fonrouge. Buenos Aires: Editorial Desalma, 1964.

De Juano, Manuel. *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*. Buenos Aires: Editorial Molachino, 1963.

De la Garza, Sergio Francisco. *Derecho financiero mexicano Edición 19*. México: Editorial Porrúa, 2000.

Diccionario Jurídico Mexicano Tomo VII. Edición de Universidad Autónoma de México. México D.F: México Porrúa/ U.N.A.M., 2001.

Durango, Washington. *Legislación Tributaria Ecuatoriana*. Quito: Editorial Universitaria, 1979.

Ecuador *Constitución de la República del Ecuador*. Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008.

Ecuador Corte Constitucional. “Sentencia N. 030-15-SEP-CC”. En *Caso No: 0849-13-EP*. 4 de febrero de 2015.

Ecuador Gobierno Autónomo Descentralizado de la Municipalidad de Ambato. “Requisitos para el traspaso de dominio”. *Gobierno Autónomo Descentralizado de la Municipalidad de Ambato*. 2016, <http://www.ambato.gob.ec/wp-content/uploads/2016/06/BALCON/REQUISITOS%20TRASPASOS%20DE%20DOMINIO.pdf>.

Ecuador Gobierno Autónomo Descentralizado de la Municipalidad de Ambato. “Formulario para traspaso de dominio”. *Gobierno Autónomo Descentralizado de la Municipalidad de Ambato*. 2016, http://gadmatic.ambato.gob.ec/jasperserver/flow.html?_flowId=viewReportFlow&standAlone=true&output=pdf&j_username=gadma&j_password=gadma2014&ParentFolderUri=/gadma/reports/serviciosonlinea&reportUnit=/gadma/reports/serviciosonlinea/rptSolicitudTraspasoDominioPredio

Ecuador Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, Informativo de requisitos para liquidación del impuesto a las utilidades y a la plusvalía en la transferencia de inmuebles urbanos. Quito: Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, 2018.

Ecuador Municipio del Distrito Metropolitano de Quito. “Estructura Orgánica del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito”. *Municipio del Distrito Metropolitano de Quito*. 2013. file:///C:/Users/Usuario/Downloads/ESTRUCTURA_ORGANICA_FUNCIONAL_DICIEMBRE2013.pdf.

Ecuador Municipio del Distrito Metropolitano de Quito. “Guía de trámites en el traspaso de dominio de inmuebles”. *Municipio del Distrito Metropolitano de Quito*. 2018. <https://pam.quito.gob.ec/PAM/DetalleGuia.aspx?Guia=Direcci%C3%B3n%20Metropolitana%20Tributaria#info>.

Ecuador. *Código Civil*. Registro Oficial Suplemento 46, 24 de junio de 2005.

Ecuador. Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización. Registro Oficial Suplemento 303, 19 de octubre de 2010.

Ecuador. *Código Tributario*. Registro Oficial Suplemento 38, 14 de junio de 2005.

Ecuador. *Ley de Compañías*. Registro Oficial 312, 5 de noviembre de 1999.

Ecuador. *Ley de Mercado de Valores*. Registro Oficial Suplemento 215, 22 de febrero de 2006.

Ecuador. *Ley Orgánica de Régimen Municipal*. Registro Oficial Suplemento 159, 5 de diciembre de 2005, file:///C:/Users/Usuario/Desktop/Ley_Organica.pdf

Ecuador. Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de Régimen Municipal, número 2004-44. Registro Oficial 429, 27 de septiembre de 2004.

Ecuador. *Ley sobre el Banco Ecuatoriano de la Vivienda*. Registro Oficial 212, 27 de diciembre de 1972.

Ecuador. *Ordenanza del Concejo Metropolitano de Quito No. 338*. Registro Oficial 155, 28 de diciembre del 2010.

Ecuador. *Ordenanza para la aplicación del art. 556 del COOTAD*. Registro Oficial 350, 28 de diciembre del 2010.

Ecuador. Ordenanza que da lugar al Reglamento para el cálculo y pago de la utilidad proveniente de la compraventa de inmuebles No. 100.5. Registro Oficial 894, 13 de marzo de 1986.

Ecuador. Ordenanza que regula el cobro del impuesto a las utilidades y plusvalía en la transferencia de bienes inmuebles en el cantón Ambato No. 100.136. Registro Oficial 684, 17 de abril de 2012.

Enciclopedia Jurídica Omeba, Origen del municipio. 37 TOMOS. Buenos Aires: Editorial Omeba, 1955.

Erazo Galarza, Daniela Estefanía. “Evolución histórica de las principales regulaciones constitucionales y legales del régimen tributario en el Ecuador”. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2012.

España. Ley Reguladora de las Haciendas Locales, Decreto legislativo 2/2204. Boletín Oficial del Estado, 5 de marzo de 2004.

Fernández Cerón, Jorge. *Contabilidad Internacional*. Santiago de Chile: Editorial Cono Sur, 1998.

Forvm. “Contribución por plusvalía”. *Forvm*, 05 de mayo de 2015. <http://forvm.com.co/contribucion-por-plusvalia-analisis-tributario/>.

García Vizcaíno, Catalina, *Derecho Tributario*. 3 tomos. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2012.

Gestión Legal Colombia Consultores. “¿Cómo se declara la ganancia ocasional?”. *Compraventa Colombia*. Acceso el 05 de mayo de 2018. <http://www.decompraventa.com.co/ganancia-ocasional>.

Granda Agilar, Víctor Manuel, Hilder Iván Solórzano Guamán y Héctor Elías Chamorro Puetate. “Propuesta para mejorar la eficiencia y la eficacia de las transferencias de dominio de bienes inmuebles en Quito.” Tesis de pregrado, Universidad Central del Ecuador, 2013. <http://www.dspace.uce.edu.ec/handle/25000/1516>.

Guatemala Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente, Departamento de Consultas, Superintendencia de Administración Tributaria. “Documento sobre la transferencia de dominio de bienes inmuebles afectas al impuesto al valor agregado”. *Superintendencia de Administración Tributaria*. 2016. <file:///C:/Users/Usuario/Downloads/Transferencia-de-dominio-de-bienes-inmuebles-afecta-al-Impuesto-de-Valor-Agregado.pdf>.

Guatemala. *Código Civil, Decreto-Ley 106*. Diario Oficial, 14 de septiembre de 1963.

Gustavo Benalcázar Subía. “El impuesto por utilidades y plusvalía, evolución normativa y aplicación actual.” Ponencia presentada en las XIX Jornadas de Derecho Tributario, Quito, 26 de enero de 2017.

Hernández, Antonio María. *Derecho Municipal Parte general*. México, Universidad Autónoma de México Serie Doctrina Jurídica, 2003.

Huete, Felipe Martín. “El concepto de utilidad según John Rawls”, *Universitas, Revista de Filosofía, Derecho y Política*, No. 11 (2010): 127-142. ISSN-E 1698-7950.

Iturralde Dávalos, Felipe. *Manual de Tributación Municipal*. Quito: Editorial Trama, 1998.

- Jabalera Rodríguez, Antonia, “Tratamiento tributario de los bienes inmuebles en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales”. En *Estudios sobre fiscalidad inmobiliaria y doble imposición interna*, coordinado por José Antonio Sánchez Galiana. Granada, ES: Editorial Comares, S.L., 2001.
- Jarach, Dino. *El hecho imponible Tercera edición*. Buenos Aires: Editorial Abeledo-Perrot, 1983.
- Jarach, Dino. *Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Tercera Edición*. Buenos Aires: Editorial Abeledo-Perrot, 1996.
- Larrea Holguín, Juan, *Manual Elemental de Derecho Civil del Ecuador*, 4 vols. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2008.
- Lazzati Santiago y Jorge Ponte. *Contabilidad Gerencial e inflación*. Buenos Aires: Ediciones Macchi, 2014.
- Los Tributos Municipales. Guayaquil: ISBN 978-9978-45-197-7, 2009.
- Luqui, Juan Carlos. *La obligación tributaria*. Buenos Aires: Editorial Depalma, 1989.
- Marienhoff, Miguel. *La supuesta autonomía municipal*. Buenos Aires: Editorial La Ley, 1990.
- Marx, Karl. *El Capital. Tomo I*. México D.F.: Editores México, 1983.
- Mejía Salazar, Álvaro. *Diccionario Derecho Tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2012.
- Mejía Soto, Eutimio, Gustavo Mora Roa y Carlos Alberto Montes Salazar. *Contabilidad Ambiental. Crítica a la contabilidad financiera ambiental*. Armenia, CO: Editorial Universitaria de Colombia Ltda., 2007.

Melo, Fabián. “El Municipio: Gobierno de la Comunidad Local”. En *La situación financiera de los municipios ecuatorianos en el período 1995 – 2000 y la descentralización fiscal*, dirigido por Mauricio Villacreces Paz. Quito: IAEN, 2002.

Ministerio De Vivienda Colombia. “Plusvalía Valorización”. *Ministerio de Vivienda de Colombia, Asistencia Técnica*, 12 de febrero de 2015. <http://www.minvivienda.gov.co/POTPresentacionesGuias/Plusvalia%20valorizaci%C3%B3n.pdf#search=plusvalia>.

Mogrovejo Jaramillo, Juan Carlos. “Impuestos locales a las transferencias de dominio de bienes inmuebles”. *Revista de Derecho, UASB-Ecuador/CEN*, No. 20 (2013): <http://hdl.handle.net/10644/4226>.

Mogrovejo, Juan Carlos. *El poder tributario municipal*. Quito: Ediciones Abya Yala, 2010.

Montaño Galarza, César y Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo. *Derecho Tributario Municipal Ecuatoriano*. Quito, EC: Corporación Editora Nacional, 2014.

Montaño Galarza, César. “Los fideicomisos mercantiles y el Sistema Tributario Municipal ecuatoriano”. En *Memorias de las VIII Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario*, editado por el Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario. Quito, EC: Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, 2007.

Moreno Aguilar, Leonardo. “Análisis de la reforma al régimen impositivo municipal”. En las *Memorias de las VI Jornadas ecuatorianas de Derecho Tributario*, editado por el Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario. Quito, EC: Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, 2005.

- Nakasone, Gustavo. “Análisis de estados financieros”, en *Diccionario Derecho Tributario*, editado por Álvaro Mejía Salazar. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2012.
- Ojeda Guamán, Jhon Eduardo. “La autonomía municipal en el Ecuador: concepto y su evolución histórica. Análisis desde el punto de vista constitucional y legal”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2007. <http://hdl.handle.net/10644/1105>.
- Ojeda Segovia, Lautaro. *Encrucijadas y perspectivas de la descentralización en el Ecuador*. Quito: Editorial Abya Yala, 1998.
- Pérez Porto, Julián y María Merino. “Definición de utilidad”. *Definiciones económicas*, 2010, actualizado en 2013. <https://definicion.de/utilidad>.
- Perú. *Ley de Tributación Municipal*. Gaceta Judicial, 11 de noviembre de 2004.
- Plazas Vega, Mauricio. “Nociones generales sobre el hecho imponible y el hecho generador de la obligación tributaria sustancial. Comentarios sobre el Código Tributario Boliviano”. En *Memoria de las II Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario*, dirigido por Rafael Vergara Sandoval. La Paz, BO: Autoridad General de Impugnación Tributaria, 2009.
- Ramírez Cardona, Alejandro. *Derecho sustancial tributario*. Bogotá: Editorial Temis, 1982.
- Ricardo, David. *Principios de Economía Política y Tributación*. Madrid: Editorial Piramide, 2003.
- Subia Salgado, Mateo. “El impuesto a la plusvalía, su aplicación y posibles reformas propuestas por el gobierno nacional.” Tesis de pregrado, Universidad de las Américas, 2017. <http://dspace.udla.edu.ec/handle/33000/7327>.

- Uvillús, Gabriel, “Análisis de normas contables y su impacto en la determinación del impuesto a la renta.” Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2008. <http://hdl.handle.net/10644/1095>.
- Vela, Caridad. “El nuevo impuesto a la plusvalía”. *Revista Clave*, No. 10 (2011): 1-5. <https://www.clave.com.ec/2016/02/26/el-nuevo-impuesto-a-la-plusvalia-2/>.
- Villegas, Héctor. *Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Editorial Depalma, 2001.
- Wolters Kluwer. “Permuta”. *Wolters Kluwer*, acceso el 10 de junio de 2018. http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAUNjU3MjtbLUouLM_DxbIwMDCwNzAwuQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoA6x-MbjUAAAA=WKE.
- Zapata Sánchez, Pedro. *Contabilidad General Sexta Edición*. México D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores S.A., 2008.

Anexos

Anexo 1

Formulario de declaración de impuesto a la utilidad y plusvalía en el gobierno autónomo descentralizado del Distrito Metropolitano de Quito.

FORMULARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DE IMPUESTOS DE UTILIDAD Y ALCABALA

DIRECCIÓN METROPOLITANA TRIBUTARIA



Original: _____	Fecha: _____ aaaa/mm/dd	Reliquidación: _____	Fecha: _____ aaaa/mm/dd
-----------------	----------------------------	----------------------	----------------------------

100. DATOS CONTRIBUYENTE EN CALIDAD DE VENDEDOR (ES) / TRADENTE (ES)

110. Persona Natural

111. Apellido Paterno Apellido Materno Nombres: 112. C.C / Pasaporte

113. Cónyuge 114. C.C / Pasaporte

115. Apellido Paterno Apellido Materno Nombres: 116. C.C / Pasaporte

117. Cónyuge 118. C.C / Pasaporte

120. Persona Jurídica

121. Razón Social 122. RUC

123. Representante Legal

130. Dirección del vendedor

131. Calle Principal 132. No.

133. Calle Secundaria 134. Referencia

135. Teléfono 136. Celular

137. Correo Electrónico

138. Calle Principal 139. No.

140. Calle Secundaria 141. Referencia

142. Teléfono 143. Celular

144. Correo Electrónico

200. DATOS CONTRIBUYENTE EN CALIDAD DE COMPRADOR (ES) / ADQUIRIENTE (S)

210. Persona Natural

211. Apellido Paterno Apellido Materno Nombres: 212. C.C / Pasaporte

213. Cónyuge 214. C.C / Pasaporte

215. Apellido Paterno Apellido Materno Nombres: 216. C.C / Pasaporte

217. Cónyuge 218. C.C / Pasaporte

220. Persona Jurídica

221. Razón Social 222. RUC

223. Representante Legal

230. Dirección del comprador

231. Calle Principal 232. No.

233. Calle Secundaria 234. Referencia

235. Teléfono 236. Celular

237. Correo Electrónico

238. Calle Principal 239. No.

240. Calle Secundaria 241. Referencia

242. Teléfono 243. Celular

244. Correo Electrónico

300. DESCRIPCIÓN DEL BIEN INMUEBLE OBJETO DE LA TRANSFERENCIA DE DOMINIO

310. Número de Predio/s

320. % de Derechos

330. Fecha de inscripción en el Registro de la Propiedad 340. Fecha de fallecimiento del causante
aaaa/mm/dd (en caso de herencia) aaaa/mm/dd

400. DATOS DE LA TRANSFERENCIA DE DOMINIO

410. Tipo de acto o contrato con el que se transfiere el dominio:

420. Precio de Venta \$ 430. Avalúo Catastral \$ 440. Costo de Adquisición \$ 450. Mejoras \$

460. COSTO TOTAL DE ADQUISICIÓN + MEJORAS \$

(Cálculo 460 = cantidad 430)

Declaro que la información proporcionada es de nuestra exclusiva responsabilidad así como la veracidad de la misma, quedando vinculados para todos los efectos y en pleno conocimiento de las sanciones administrativas y penales en caso de simulación, omisión, falsedad o engaño que induzca al error en la determinación de las obligaciones tributarias correspondientes por parte de la Administración Tributaria.

500. FIRMAS DE DECLARANTES

501. Firma Tradente - Vendedor 509. C.C	512. Firma Tradente - Vendedor 522. C.C	530. Firma Adquirente - Comprador 540. C.C	532. Firma Adquirente - Comprador 542. C.C
511. Firma Cónyuge - Vendedor 521. C.C	513. Firma Cónyuge - Vendedor 523. C.C	531. Firma Cónyuge - Comprador 541. C.C	533. Firma Cónyuge - Comprador 543. C.C

550. Firma y Sello del Notario 560. Firma Abogado

570. Notaría No. _____ 580. Cantón _____

Formulario gratuito

Anexo 2

Formulario de declaración de impuesto a la utilidad y plusvalía en el gobierno autónomo descentralizado municipal del cantón Ambato.

CÓDIGO: GADMA-112



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO

SOLICITUD PARA TRASPASO DE DOMINIO DE PREDIO

VALOR



Nº 0079600

Predio Urbano

Predio Rústico

Día Mes Año

- 1.1 Notaría No. _____ Cantón _____
- 1.2 Objeto del Contrato _____ Cuenta _____
- 1.3 Otorgado por _____
- Domicilio _____ N° Cédula _____
- Teléfono _____ Cel. _____ CIU: _____
- 1.4 A favor de _____ N° Cédula _____
- Domicilio _____ CIU: _____
- Teléfono _____ Cel. _____
- 1.5 Superficie del Predio _____
- 1.6 Superficie que se Vende _____
- 1.7 Dirección del Predio a Vender: _____
- Provincia _____ Cantón _____ Parroquia _____
- 1.8 Fecha de Inscripción (Escrituras Anteriores) _____
- 1.9 Clave Catastral _____ Oficio No. _____
- 1.10 Notario Responsable _____

En acuerdo de las partes firman:

Prominentes compradores	Prominentes vendedores

FIRMA DEL NOTARIO

ORIGINAL GOBIERNO MUNICIPAL

Balcón de Servicios

Fecha de Recepción Día Mes Año

FLOW N°.

Anexo 3

Leyes derogadas a partir de la expedición del COOTAD

- La Ley Orgánica de Régimen Municipal, Codificación 2005-016, publicada en el suplemento al Registro Oficial No. 159 de diciembre 5 de 2005;
- La Ley Orgánica de Régimen Provincial, Codificación s/n publicada en el Registro Oficial No. 288, de marzo 20 de 2001 y sus posteriores reformas;
- La Ley Orgánica de Juntas Parroquiales Rurales, No. 2000-29, publicada en el Registro Oficial No. 193, de octubre 27 de 2000 y la Ley reformativa No. 2005-9, publicada en el Registro Oficial No.105, de 16 de septiembre de 2005;
- La Ley de Descentralización del Estado y Participación Social publicada en el Registro Oficial No. 169 de octubre 8 de 1997, y su Reglamento, publicado en el suplemento al Registro Oficial 349 de 18 de junio del 2001;
- La Ley de Distribución del 15% del Presupuesto del Gobierno Central para los gobiernos seccionales, publicada en el Registro Oficial No 27 de 20 de marzo de 1997 y su reforma publicada en el Registro Oficial No 113 de 27 de junio de 2003;
- La Ley 72 publicada en el Registro Oficial No. 441 de 21 de mayo de 1990 y su Reforma publicada en el Registro Oficial No. 721, de 8 de julio de 1991;
- El Decreto Legislativo s/n publicado en el R.O. Nro. 113, de 24 de enero de 1980 que asigna Fondos Provenientes de la Explotación Petrolera para el desarrollo de los organismos seccionales;
- El Decreto Supremo 223, publicado en el Registro Oficial No. 57 de 1 de abril de 1976 que creó el Fondo de Desarrollo Municipal;
- La Ley 122 publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 453 de 17 de marzo de 1983;
- La Ley 46, publicada en el Registro Oficial No. 281 de 22 de septiembre de 1989 y la Ley 36 reformativa de la primera, publicada en el Registro Oficial No. 232 de 13 de julio de 1999;

- La Ley No. 75 de Creación del Programa de Vialidad Rural de Manabí, publicada en el Registro Oficial No. 455 de II de junio de 1990;
- Ley 93 que crea el Fondo de Riego de la Provincia de Cotopaxi, publicada en el Registro Oficial No. 501 de 16 de agosto de 1990;
- La Ley 115 de Asignación de Fondos para obras en el Sector Agropecuario de la Provincia de Chimborazo, publicada en el Registro Oficial No. 612 de 28 de enero de 1991;
- La Ley 146 publicada en el Registro Oficial No. 899 de 23 de marzo de 1992 que crea el Fondo de Desarrollo de la Provincia del Carchi;
- La Ley 145 publicada en el Registro Oficial No. 899 de 23 de marzo de 1992;
- Los Artículos 3, 3-A y 4 de la Ley 122, publicada en el Registro Oficial No. 676 de 3 de mayo de 1991;
- El Decreto Supremo No. 279, publicado en el Registro Oficial 272, de 26 de marzo de 1973;
- El Artículo 3 de la Ley 40, publicada en el suplemento del Registro Oficial Nro. 248, de 7 de agosto de 1989;
- La Ley No. 65 que crea el Fondo de Desarrollo Provincial, publicada en el Registro Oficial No. 395 de 14 de marzo de 1990;
- La Ley 57 publicada en el Registro Oficial No. 344, de 28 de diciembre de 1989 y la ley reformativa, s/n, publicada en el suplemento al Registro Oficial No. 618, de 24 de enero de 1995, que crea el Fondo de Saneamiento Ambiental, Vialidad y Riego de la Provincia de El Oro;
- La Ley de creación del Fondo de Salvamento del Patrimonio Cultural, publicada en el Registro Oficial No. 838 de 23 de diciembre de 1987;
- Los Artículos 2 y 7 de la Ley No. 92 Sustitutiva a la Ley de Creación del Fondo de Vialidad para la Provincia de Loja, FONDVIAL, publicada en el Registro Oficial No. 335 de 9 de junio de 1998;
- El inciso tercero del Artículos 2 de la Ley No. 2002-63, publicada en el Registro Oficial No. 541 de 25 de marzo de 2002;

- La Disposición Transitoria Sexta de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre del 2007;
- Los Artículos 20 numeral 13, 44, 45, Disposiciones General Décimo Cuarta y Disposición Transitoria Décimo Cuarta de la Ley Orgánica de Tránsito, Transporte Terrestre y Seguridad Vial, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 398 del 7 de agosto de 2008; y,
- Todas las demás normas legales que sean contrarias al COOTAD.

Anexo 4

Entrevista 1

Nombre: Ing. Daniel Quintana O.

Cargo: Jefe de Transferencia de Dominio – Dirección Metropolitana Tributaria
- Municipio Distrito Metropolitano de Quito. (Hasta 2014)

¿Cómo cree Usted que afecta la regulación del COOTAD sobre el Impuesto a la Utilidad y a la Plusvalía sobre las transferencias de dominio a título gratuito?

La Ley de régimen Municipal vigente hasta septiembre de 2010, establecía como hecho generador del impuesto en mención a la utilidad en venta de bienes inmuebles, es decir excluía de la base a las transferencias de dominio a título gratuito, a partir de octubre de 2010 la norma establece como hecho generador a la utilidad en la transferencia de dominio de bienes inmuebles, por ende como consecuencia de esta regulación, se brinda a las municipalidades del país cobrar este tributo también en casos de que se genere una utilidad que resulta obvia para el beneficiario que incrementa su patrimonio a título gratuito como por ejemplo en herencias, legados y donaciones.

Sobre ¿qué base imponible se calcula el Impuesto a la Utilidad en transferencias de dominio a título gratuito?

Basados en la normativa actual, se calcularía como base imponible a la diferencia entre los siguientes rubros:

Valor de adquisición en la transferencia actual: Valor del avalúo actual del municipio correspondiente, debido a que la cuantía del contrato es cero por concepto.

(-) **Valor de Adquisición y Mejoras:** Se aplicaría para el caso de la adquisición, el valor del avalúo catastral en el año de la anterior transferencia de dominio.

(-) **Mejoras:** En caso de que el contribuyente las declare y pueda justificar con documentación pertinente en un proceso determinativo, las inversiones realizadas en la propiedad.

(-) **Contribución Especial de Mejoras:** Se resta el tributo pagado en cada año desde la anterior transferencia de dominio.

(-) **Tiempo transcurrido:** Se resta el 5% de las utilidades líquidas por cada año transcurrido desde la anterior transferencia de dominio.

Esta diferencia da como resultado la base imponible del impuesto a la utilidad y plusvalía a la cual se aplicará la tarifa correspondiente.

Sobre ¿quién se grava el Impuesto a la Utilidad en transferencias de dominio a título gratuito?

Sobre quien recibe la propiedad a título gratuito, que sería quien recibe la utilidad de la transferencia, es decir el heredero en caso de herencias, el donatario en caso de donaciones o el legatario en caso de legados.

¿Cuál es la diferencia entre Impuesto a la Utilidad e Impuesto a la Plusvalía?

La utilidad se da cuando existe un incremento en el valor comercial del bien por el propietario, al establecer su precio de venta y deducir los elementos de norma. La plusvalía es el incremento del valor de un bien por motivos de la realización de una obra pública, es decir por intervención del Estado. Actualmente se lo concibe como un solo impuesto cuyo hecho generador es el momento de la transferencia de dominio de bienes inmuebles urbanos.

¿Considera Usted que el Impuesto a la Utilidad se encuentra normado correctamente en el COOTAD?

Considero que se podría complementar a través de reformas varios temas como por ejemplo la tarifa, pues brinda a los municipios la potestad de regularlas a través de ordenanzas, motivo por el cual en la legislación seccional se han creado varias tarifas que no corresponde a la realidad de los contribuyentes y atenta contra los principios tributarios de progresividad, equidad e inclusive de no confiscación fundamentalmente.

¿Cree Usted que existe conflicto en la determinación del sujeto pasivo del Impuesto a la Utilidad en las transferencias de dominio a título gratuito?

El tema tributario en general es complejo para quien no se dedique al campo, un contribuyente que no ejerce actividades de índole inmobiliario difícilmente conoce la correcta determinación del tributo, al ser transferencias de dominio a título gratuito mucho menos es materia de un negocio en marcha, por lo que generalmente se efectúan entre particulares creando conflictos o interrogantes a la hora de declarar el tributo.

¿Piensa Usted que existe una errónea redacción del COOTAD en lo referente al impuesto a la utilidad y a la plusvalía?

Pienso que la redacción podría ser un poco más específica en temas como definir tarifas, definir una diferenciación entre utilidad y plusvalía y la manera adecuada de

calcularlos, así como aclarar cómo se controlarían los gastos que no se alcanzaron a deducir en impuesto a la renta que se tomen como deducibles en el impuesto a la utilidad.

Anexo 5

Entrevista 2

Nombre: Ney Abedrabbo M.

Cargo: Director Departamento Financiero – Dirección Financiera – Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Ambato. (Hasta 2014)

¿Cómo cree Usted que afecta la regulación del COOTAD sobre el Impuesto a la Utilidad y a la Plusvalía sobre las transferencias de dominio a título gratuito?

El impuesto a la utilidad debe cancelar los propietarios de bienes inmuebles que vendieron dichos bienes obteniendo la utilidad imponible y por consiguiente una utilidad real; el que adquirió el bien inmueble con el valor principal del impuesto que no hubiere pagado al momento en que se efectuó la última venta o transferencia de dominio. Es decir, las regulaciones del COOTAD van dirigida al pago del impuesto a la utilidad, por un lado, y, por otro a la plusvalía por inversiones realizadas por el sector público sean estas en infraestructura, programas o proyectos que incidan en el bien del inmueble.

Sobre ¿qué base imponible se calcula el Impuesto a la Utilidad en transferencias de dominio a título gratuito?

El impuesto a la utilidad se calcula entre la diferencia del avalúo que tenga el bien inmueble en la anterior transferencia de dominio (cuantía) frente al nuevo avalúo que tenga ese mismo bien inmueble al momento de realizar la última transferencia de dominio. Por ejemplo, el propietario adquirió un bien inmueble en el año 2010 en USD. 60000 y hoy se lo vende en USD 100000, la diferencia es de USD 40000, esa diferencia se considera como utilidad y de acuerdo al art. 556 del COOTAD se establece el impuesto del 10% y debe rebajarse las deducciones que señala el mismo COOTAD, como son mejora, desvalorización de la moneda, etc.

Sobre ¿quién se grava el Impuesto a la Utilidad en transferencias de dominio a título gratuito?

Se grava el impuesto a la utilidad al propietario del bien inmueble, es decir, él es quien tiene que pagar este impuesto, al tratarse de herederos, sucesores o usufructuarios, el impuesto se grava solidariamente a todos. Puede pagar este impuesto el vendedor, siempre y cuando el vendedor haya aceptado hacerlo contractualmente, es decir que

conste esta obligación o compromiso en mismo contrato de compraventa o transferencia de dominio.

¿Cuál es la diferencia entre Impuesto a la Utilidad e Impuesto a la Plusvalía?

Es importante señalar que sobre un bien inmueble actualmente existe el valor inicial del bien, el valor de adquisición, el valor ajustado de adquisición a la fecha de venta, de estos valores se obtiene la ganancia ordinaria. Existe también la ganancia extraordinaria que es la diferencia entre el valor de venta y el valor de adquisición ajustado.

El impuesto a la utilidad se aplica únicamente a la ganancia ordinaria, pero que con la forma actual de cálculo está exenta de pago y el impuesto a la plusvalía, que insisto no se llama de esa forma, se aplica sobre la ganancia extraordinaria, tomando una franja que está exenta (hasta 25 SBU es 0% y sobre el valor excedente se aplica el 75%)

¿Considera Usted que el Impuesto a la Utilidad se encuentra normado correctamente en el COOTAD?

El impuesto a la utilidad requiere de una mejor difusión y aplicación por parte de los GADs; debe indicarse que la aplicación de estos impuestos se hará en las segundas ventas o transferencias de dominio de los bienes inmuebles, se requiere una diferenciación clara entre utilidad y plusvalía.

¿Cree Usted que existe conflicto en la determinación del sujeto pasivo del Impuesto a la Utilidad en las transferencias de dominio a título gratuito?

El problema principal radica en el hecho de que no se establece una utilidad clara que convierta en sujeto pasivo a quien entrega el dominio de un inmueble a título gratuito, análisis que debe ser considerado para una reforma del COOTAD.

¿Piensa Usted que existe una errónea redacción del COOTAD en lo referente al impuesto a la utilidad y a la plusvalía?

Se debe corregir el modo en que está redactado el COOTAD, para que se esa forma se establezca de forma clara los elementos del tributo y no se dé esta potestad a libre elección de los gobiernos municipales.

Anexo 6

Entrevista 3

Nombre: Dr. Juan Carlos Mogrovejo.

Cargo: Coordinador académico del programa de Especialización Superior en Tributación de la Universidad Andina Simón Bolívar – Sede Ecuador.

¿Cuáles son los principales problemas en torno al impuesto a la utilidad y a la plusvalía que Usted considera afectan a los derechos de los contribuyentes?

Los problemas radican en varios aspectos, empezando por la cobertura de este impuesto, que grava solamente a la transferencia de los predios calificados como urbanos y no a los rurales, donde en caso de demostrarse que hubo una utilidad, por ser inmuebles que cuentan con los servicios básicos que provee la municipalidad, sí encajarían en el tipo de este tributo.

Otro problema que partió de la reforma del COOTAD, se refiere a la generalización de las transferencias de inmuebles para dar nacimiento a este tributo, pues ya no se limita a la compraventa donde existe una utilidad palpable, sino que se extiende a aquellas transferencias a título gratuito como por ejemplo las donaciones, herencias y legados.

La mala redacción de la norma es un problema claro al verse mezclados términos de la ley anterior en los que se afectaba solamente a la compraventa y por lo que no es congruente a lo que actualmente se regula; además de ser una norma incompleta donde no se encuentran especificados los elementos esenciales del tributo en la ley, faltan deducciones exoneraciones periodo de pago exigibilidad, por ello le ha tocado a cada municipio determinar estos detalles.

Tampoco existe una definición clara entre utilidad y plusvalía, no tiene orden, crea confusión al contribuyente, existe desorden incluso en el establecimiento de la tarifa y mezcla en todos sus artículos conceptos referentes a utilidad y plusvalía, haciéndolos parecer iguales.

¿Considera Usted que los términos utilidad y acrecimiento patrimonial son iguales?

A nivel nacional el acrecimiento patrimonial se considera renta no utilidad de acuerdo al art. 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, mientras que, contable y

económicamente hablando, la utilidad es el resultado de forma general de ingresos menos egresos, por lo que no considero sean lo mismo.

¿Podrían considerarse distorsiones cuando sobre una misma materia, esto es, la transferencia de inmuebles sirve para la configuración de dos tributos diferentes en nivel seccional y nacional?

La renta grava un acrecimiento patrimonial, y siempre no se refiera al giro del negocio del contribuyente, no grava dentro de la renta a estas transacciones, sólo las pide como información; mientras que los impuestos seccionales se aplican a la transferencia misma de los predios urbanos, no sobre el monto total del bien, sino sobre la utilidad generada, que debería siempre y cuando demostrarse.

¿Considera Usted que existe diferencia entre utilidad y plusvalía?

Sí hay diferencia; la utilidad se considera como el término macro mientras que la utilidad en nuestro país se convierte en perteneciente a la utilidad, la utilidad se toma desde el punto de vista contable y económico como la diferencia de ingresos y egresos, como la diferencia entre el valor de compra y el de venta, pero la plusvalía se genera directamente con la intervención pública ya sea por obra o por decisiones administrativas o normativas.

Tanto así es su diferencia, que la Administración ha establecido los mecanismos para la captación de la plusvalía, mismos que se dan por medio de la contribución especial de mejoras, por el impuesto predial a través de la actualización bianual del catastro y al momento de generarse la transferencia de dominio y liquidarse la utilidad, pues así se determinan los beneficios obtenidos por intervención pública en general e incrementan el valor del inmueble, lo que ya genera una plusvalía

¿Considera que existe utilidad en las transferencias de inmuebles a título gratuito?

El beneficio se traslada en las transferencias a título gratuito al adquirente, pero no existe utilidad en si como se ha definido contable y económicamente; esto sería diferente si el impuesto gravaría al beneficio, es por esto que debe existir una definición clara establecida por la misma norma de lo que es utilidad y cómo se calcula porque el hecho generador resulta en la utilidad resultante de la transferencia, no solamente por existir la transferencia.

¿Cuál es la diferencia del impuesto a la utilidad y a la plusvalía en transferencias a título gratuito con otros como la alcabala o el impuesto a las donaciones o las herencias?

La diferencia con la alcabala radica en que el autor de la norma se basa en los ingresos y el acrecimiento patrimonial, a diferencia de la utilidad, que debe mostrar eso, una utilidad, como diferencia en los valores percibidos y gastados.

En lo que se refiere a las herencias y a las donaciones, la Administración central dirige sus impuestos al incremento del patrimonio, a todo el valor del predio, al valor total, porque no se puede hablar de una utilidad en sí en transferencias a título gratuito.

¿Considera Usted correcta la facultad que se otorga a los gobiernos municipales para regular la tarifa y demás elementos esenciales del impuesto a la utilidad y a la plusvalía?

Es admisible la figura del reenvío a entidades municipales para normar aspectos del impuesto, se podría otorgar esta facultad a los municipios, pero con límites, no como se establece en el COOTAD donde menciona 10% pero no lo establece como el máximo; sabemos que el tipo impositivo puede ser específico o porcentual, pero debe definirse claramente, no dejar abierto ese aspecto, por ejemplo, en Quito, existen 4 tarifas diferentes y hay cambios en cada cantón.

En Colombia los gobiernos regulan por completo sus tributos, tienen autonomía total, por lo que sí considero se podría regular por ordenanza este tipo de aspectos, para hacer ejecutiva la ley, siempre que se establezcan los límites, ya que actualmente se podría incluso aumentar la tarifa discrecionalmente.

¿Qué críticas podría hacer a la norma en lo que respecta al impuesto a la utilidad y a la plusvalía?

El art. 558 del COOTAD señala que debe existir una utilidad imponible y una utilidad real, pues puede haber transacciones que no generan una utilidad real, misma que no es apreciable en las transferencias a título gratuito

En el art. 556 del COOTAD, se generan que habrá más derecho a deducción por estos conceptos, pero no hay una eficacia práctica porque no se suma a la base imponible de renta, quizás se aplique para quienes tienen este ejercicio como giro del negocio, donde podría deducirse como un gasto en la renta. En el art. 561, en lo que se refiere a la plusvalía por infraestructura, misma que es asumida por el donatario, pues es quien

recibe el beneficio en el incremento del valor del inmueble por intervención pública y se lo hace en base a este plusvalor, no en base al valor total del inmueble.

¿Existen otras transferencias de dominio de inmuebles aparte de la compraventa que generen utilidad?

Se podría hablar de la permuta, que, para fines liquidatarios, se considera como dos compraventas separadas, aunque su naturaleza la define como un cambio de bienes recíprocamente; en este caso, puede haber utilidad solo si hay un valor residual en la diferencia de los valores establecidos para los bienes, pero si son iguales, no se verifican una utilidad en sí.

Por otro lado, tenemos a la adjudicación por remate, no hay utilidad si el valor es igual o menor al establecido al momento de la compra, pero sí hay un beneficio, en caso de existir un saldo resultante de la diferencia entre el precio de venta y el de adjudicación, misma que se establecería a favor del propietario.

¿Qué sucede en el caso de las transferencias a título gratuito? ¿Qué establece la norma?

El Art. 558 señala que es sujeto pasivo quien obtiene la utilidad imponible y por tanto la real, es decir debe verificarse la utilidad como resultado de la diferencia contable, pero no existe utilidad en la transferencia a título gratuito. En la donación como máximo ejemplo de la transferencia a título gratuito no existe utilidad, pero si hay plusvalía; esta plusvalía como se concibe en el Ecuador resulta en el valor que incrementa el predio por intervención pública y que se convierte en la base de cálculo, aquí si se considera el acrecimiento de patrimonio. Por tanto, se puede decir que la transferencia a título gratuito genera plusvalía, pero no utilidad; en caso de que se gravaría el beneficio, lo pagaría quien recibe el beneficio, pues el valor total de la transacción no puede considerarse como la base imponible porque ya se considera en la renta.

Anexo 7

Cuadro comparativo de legislaciones en torno al impuesto a la utilidad y a la plusvalía.

CUADRO COMPARATIVO SOBRE EL IMPUESTO A LA UTILIDAD Y A LA PLUSVALÍA			
PAÍS	NOMBRE DEL IMPUESTO	SUJETO ACTIVO	NATURALEZA DEL INMUEBLE
Bolivia	Imp. a las transferencias de inmuebles	Adm. Municipal	Urbanas Rústicas
Perú	Alcabala	Adm. Municipal	Urbanas Rústicas
Colombia	Plusvalía	Adm. Municipal	Urbanas
	Ganancia Ocasional (accesorio a la renta)	Adm. Central	Urbanas
España	Imp. sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana	Adm. Municipal	Urbanas
FUENTE	Tesis Erika García Erazo		
ELABORACIÓN	Erika García Erazo		

CUADRO COMPARATIVO SOBRE EL IMPUESTO A LA UTILIDAD Y PLUSVALÍA		
PAÍS	NORMA	OBSERVACIONES
Bolivia	La ley establece todos los elementos de la obligación tributaria	No considera utilidad
Perú	La ley establece todos los elementos de la obligación tributaria	No considera utilidad
Colombia	Admite regulación de la tarifa a los municipios pero establece los límites en la ley	No considera utilidad
	Ley nacional	Puede considerarse que esta es la utilidad
España	Admite regulación de la tarifa a los municipios pero establece los límites en la ley	No considera utilidad
FUENTE	Tesis Erika García Erazo	
ELABORACIÓN	Erika García Erazo	

CUADRO COMPARATIVO SOBRE EL IMPUESTO A LA UTILIDAD Y A LA PLUSVALÍA			
PAÍS	TÍTULO	HECHO IMPONIBLE	SUJETO PASIVO
Bolivia	Oneroso	Transferencia de inmuebles a título gratuito	Tradente del inmueble (vendedor)
Perú	Oneroso Gratuito	Transferencia de inmuebles a cualquier título	Adquiriente
Colombia	Oneroso Gratuito	Transferencia de inmuebles a título gratuito	Adquiriente
	Oneroso Gratuito	Transferencia de inmuebles a título gratuito	Tradente
España	Oneroso Gratuito	Transferencia de inmuebles	Tradente: título oneroso Adquiriente: título gratuito
FUENTE	Tesis Erika García Erazo		
ELABORACIÓN	Erika García Erazo		

CUADRO COMPARATIVO SOBRE EL IMPUESTO A LA UTILIDAD Y A LA PLUSVALÍA			
PAÍS	BASE IMPONIBLE	TARIFA	EXONERACIONES
Bolivia	Diferencia entre el valor de compra y el valor de venta	3%	(Generales a la mayoría de impuestos)
Perú	Valor del contrato	3%	(Generales a la mayoría de impuestos)
Colombia	Valor incrementado del inmueble	Depende del valor del beneficio	(Generales a la mayoría de impuestos)
	Diferencia entre el valor de compra y el valor de venta	10%	(Generales a la mayoría de impuestos)
España	Valor del contrato	Varían en razón de los años y de la ordenanza del lugar donde esté el bien	(Generales a la mayoría de impuestos)
FUENTE	Tesis Erika García Erazo		
ELABORACIÓN	Erika García Erazo		

Anexo 8

Extensión de la entrevista

Nombre: Ing. Daniel Quintana O.

Cargo: Jefe de Transferencia de Dominio – Dirección Metropolitana Tributaria
- Municipio Distrito Metropolitano de Quito. (Hasta 2014)

En el caso de transferencias a título gratuito, ¿se genera impuesto a la utilidad o es sólo cuando se transfieren bienes que se recibieron a título gratuito?

En la ordenanza que hicimos en nuestro tiempo gravaba el 1% las transferencias a título gratuito, entiendo que no ha cambiado eso hasta el momento.

¿Se aplica solamente cuando se transfiere un bien que se recibió primero por donación y posteriormente se transfiere o siempre en cualquier tipo de transferencia se grava?

Siempre grava las TD onerosas con el 10% y las TD gratuitas con el 1%. El COOTAD permite regular la tarifa a través de ordenanza, la ordenanza fija los porcentajes e incluye las transferencias a título gratuito.

La herencia y la donación ¿generan impuesto a la utilidad?

Claro que sí, el hecho generador del impuesto es el beneficio o utilidad resultante de la transferencia de dominio, en transferencias gratuitas el beneficio que obtiene el adquirente además le sale gratis su acrecentamiento patrimonial.

En estos casos el adquirente se convierte en sujeto pasivo, porque es quien recibe el beneficio en la TD.

¿Hubo casos de donación o transferencias gratuitas en el Municipio de Quito que hayan ingresado?

Claro, hubo donaciones liquidadas, en casos de cesiones, herencias y donaciones también; la costumbre antes de que nosotros lleguemos al municipio era cobrar cuando los herederos decidían vender o transferir nuevamente la propiedad, pero se dejaba de cobrar mucho por eso. El trámite era muy discrecional porque no había ni ordenanza, por eso a veces se cobraba a veces no, mientras que con la ordenanza que hicimos se cobra siempre como consideramos era lo correcto pues eso señala la ley.

Anexo 9

Entrevista

Nombre: Dr. Juan Carlos Gallegos.

Artículo: Revista En Clave – Diario El Comercio.

¿Hay diferencia entre los términos “plusvalía” y “utilidad”?

Son parecidos, pero no idénticos. Si bien ambos se refieren a la rentabilidad que genera una transacción económica, “plusvalía” siempre ha estado ligada a la transferencia de inmuebles. Mientras que “utilidad” es el superávit causado por cualquier actividad económica y, por ende, se relaciona con el impuesto a la renta.

¿Cómo es el nuevo impuesto a la plusvalía?

La Ordenanza Metropolitana No. 0338 modificó sustancialmente la definición y el hecho generador del impuesto de plusvalía. Su nuevo nombre es “Impuesto a las Utilidades”. Es muy importante notar que no solamente aplica, como antes, a las compraventas de inmuebles, sino también a las transferencias de dominio a cualquier título.

¿Consecuencias?

La más grave es que este impuesto se aplica a ciertas transferencias donde no existe utilidad y, por ende, no habría derecho a cobrar este impuesto.

¿Ejemplos?

Donaciones, aportes de inmuebles a la formación de nuevas compañías, entre otros.

¿Otros cuestionamientos suyos?

En mi criterio, la Ordenanza Metropolitana No. 0338 es ilegal ya que modifica elementos de este tributo que ya están definidos en el COOTAD sin que la ley le haya otorgado tal facultad.

Entonces, ¿quién debe pagar impuesto a la renta por sus transacciones inmobiliarias?

Una persona que venda más de dos inmuebles dentro de un mismo año. También, una empresa cuyo objeto social sea la promoción, construcción o comercialización de inmuebles, sin importar en este caso el número de transacciones que efectúe en un mismo ejercicio económico.

Para ellos, ¿habría un doble pago de impuestos sobre una misma utilidad?

Claro. Dos obligaciones tributarias gravarían una misma transacción. Sería más justo que el contribuyente pueda usar el impuesto a la plusvalía como una deducción de su impuesto a la renta, pero para ello haría falta una reforma a la ley.

¿Eso nunca ha sido tomado en consideración?

El artículo 556 del COOTAD, por primera vez hace una aproximación a este problema al establecer que: “si un contribuyente sujeto al pago del impuesto a la renta tuviere mayor derecho a deducción por estos conceptos del que efectivamente haya podido obtener en la liquidación de ese tributo, podrá pedir que la diferencia que no haya alcanzado a deducirse en la liquidación correspondiente del impuesto a la renta, se tenga en cuenta para el pago del Impuesto a las Utilidades”. Sin embargo el problema es que quienes cobran estos dos impuestos son entidades distintas, los municipios por un lado, y el Gobierno nacional por el otro. Esta situación, a más de la falta de un reglamento de aplicación para esta norma, hace muy difícil que se aplique esta compensación impositiva.

¿Considera que el COOTAD es claro en sus enunciados?

Todo impuesto debe ser creado, modificado o extinguido mediante una ley. En este caso, el COOTAD deja resquicios para que cada municipio, mediante ordenanza, pueda determinar los valores que quiera cobrar y los conceptos para los cálculos, tal como ya observamos en la Ordenanza Metropolitana No. 0338. Este método tiende a desordenar el régimen tributario y puede menoscabar los principios de generalidad tributaria.

¿Es negativo que los municipios tengan esta discrecionalidad?

Si el método de cobro establecido por la nueva Ley resulta insuficiente para alcanzar las metas de recaudación de ciertos municipios, es posible que la tasa de impuesto sea elevada otra vez. Es preocupante porque esta posibilidad de poder cambiar la tarifa del impuesto mediante ordenanzas crea incertidumbre para todos los propietarios de inmuebles y sus potenciales compradores.

Si cada municipio puede fijar la tasa del nuevo impuesto, ¿podría afectarse la venta de propiedades usadas?

Los constructores y las personas que estén en posibilidad de vender propiedades van a analizar dos veces la situación. Si el hecho de transferir el inmueble, a cualquier título,

le impone al vendedor la obligación de pagar una plusvalía exorbitante, las negociaciones posiblemente no se concreten.

Anexo 10

Calculadora Tributaria

Impuesto: Utilidad y a la plusvalía en transferencias a título gratuito.

GAD: Distrito Metropolitano de Quito.

Calculadora Tributaria

Al pasar el mouse sobre el signo (?), se despliega una ayuda por cada campo.

DATOS PARA CALCULO DE LA UTILIDAD Y ALCABALA					
Valor del predio conforme a catastro: *	10.000	?	Avalúo Proporcional y/o total:	10.000	
(%) Porcentaje a transferirse: *	100	?	BASE PARA EL CALCULO:	10.000	
Precio estimado de la venta actual: *	10.000	?	UTILIDAD LIQUIDA:	200	
(-) Valor del predio cuando fue adquirido por el vendedor: *	8.000	?	(%) Porcentaje deducible de tiempo transcurrido:	15	
(-) Mejoras o valores invertidos en el predio: *	1.000	?	Deducible de tiempo transcurrido:	30	
(-) Valor pagado por contribución especial de mejoras: *	800	?	Base imponible:	170	
Fecha aproximada de inscripción en el Registro de la Propiedad de la escritura a favor del vendedor: *	2015	enero	?	Impuesto causado para Alcabala:	100
Tarifas previstas en la ley: *	(1%) Título Gratuito (donaciones)		?	Rebaja (Art. 533 COOTAD):	0

>>Calcular >>Cancelar (*) campos obligatorios.

VALOR A CANCELAR POR UTILIDAD		VALOR A CANCELAR POR ALCABALA	
	2		100

Anexo 11

Caso de liquidación de impuesto a la utilidad.

Tipo de transferencia: Donación.

GAD: Distrito Metropolitano de Quito.

Documentos: Escritura pública de donación, Inscripción en el Registro de la Propiedad y Hoja de Rentas en que se liquida el impuesto a la utilidad.



ESCRITURA DONACIÓN Y RENUNCIA DE USUFRUCTO

OTROGADA POR: MARÍA CONSUELO ANDRADE ÁLVAREZ

A FAVOR DE: SEBASTIÁN DELGADO ANDRADE

CUANTIA: USD 241.332,00

DI: 2 COPIAS

ESCRITURA NO.

En la ciudad de Quito, Distrito Metropolitano, capital de la República del Ecuador, el día de hoy, veinte y cinco de septiembre del año dos mil quince (2015), ante mí, DOCTORA PAOLA DELGADO LOOR, Notaria Segunda del Cantón Quito, comparecen, libre y voluntariamente, advertidos de la naturaleza y efectos del presente acto, la señora María Consuelo Andrade Álvarez, por sus propios y respectivos derechos; y, el señor Sebastián Delgado Andrade, por sus propios y respectivos derechos.- Las comparecientes son mayores de edad, de estado civil casado a excepción del señor Sebastián Delgado Andrade que es de estado civil soltero, de nacionalidad ecuatoriana, domiciliados en la ciudad de Quito, hábiles para contratar y obligarse, a quienes de conocer doy fe, y me piden que eleve a escritura pública la minuta que me presentan, cuyo tenor literal y que transcribo es el siguiente:
"Señora Notaria: En el registro de escrituras públicas a su cargo, sírvase incorporar una que contenga un contrato de donación al tenor de..."

0128278

REGISTRO DE LA PROPIEDAD | QUITO

REGISTRO DE LA PROPIEDAD DEL DISTRITO METROPOLITANO

DE QUITO

Razón de Inscripción

Con esta fecha queda inscrita la presente escritura en el:

REGISTRO DE PROPIEDAD, tomo 147, repertorio(s) - 1281

Matriculas Asignadas -
 TUMBA0010244 DONACIÓN CINCUENTA POR CIENTO del LOTE SIGNADO CON EL
 NÚMERO CINCO (5) situado en la parroquia TUMBACO de este Cantón. Catastro: 0 Predio: 1210829

Miércoles, 06 enero 2016, 02:16:49 PM



DIRECTOR DE INSCRIPCIONES
 DELEGADO DEL REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD
 (RESOLUCIÓN DELEGACIÓN RPDMQ-2011-001, DE 20 DE JULIO DEL 2011)

Contratantes -
 ANDRADE ALVAREZ MARIA CONSUELO en su calidad de DONANTE
 DELGADO ANDRADE SEBASTIAN en su calidad de DONATARIO

Los números de matrícula le servirán para cualquier trámite posterior

Responsables -
 Asesor - NILVER AUCANCELA
 Revisor - Jessenia Guadalupe Velastegui
 Amanteo - Jessenia Guadalupe Velastegui

RR-0070936



Fecha Tranferencia: 2015/09/16
aaaa/mm/dd

OR DE LA PROPIEDAD

su conocimiento que se han liquidado y pagado los Tributos de la Transferencia de dominio del contrato de
nes Legitimarias con Renuncia de Usufructo

rga: ANDRADE ALVAREZ MARIA CONSUELO Tradente / Vendido

de: DELGADO ANDRADE SEBASTIAN Adquirente / Comprador

o/s: 1210829
de terreno: 4368.00 Área de construccion: 0.00
lulo Catastral: 482664.00 Alicuota: 0.000000000
or Contractual: 241332.00 Porcentaje: 50.0000 %

IMPUESTOS CAUSADOS

IMPUESTOS EXONERADOS SEGÚN LA LEY

UTILIDAD:	1287.10	
ALCABALA:	0.00	
OBRAS:	691.91	

aaaa/mm/dd

Fecha de impresión del certificado: 2015/10/22
Iniciales Asesor Servicios: frescobar

ADMINISTRACIÓN GENERAL Dirección Metropolitana Tributaria



Atentamente,

Firma: *[Signature]*
DELEGADO DE LA ADMINISTRACIÓN METROPOLITANA TRIBUTARIA

BANCO PICHINCHA C. A.
COMPROBANTE DE PAGO
MUNICIPIO DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO
Contribuyente:
ANDRADE ALVAREZ MARIA CONSUELO

Anexo 11

Ordenanza No. 338 del Concejo Metropolitano de Quito.



ORDENANZA METROPOLITANA No. 0338

EL CONCEJO METROPOLITANO DE QUITO

CONSIDERANDO:

- Que,** el artículo 240 de la Constitución de la República establece que: *"Los gobiernos autónomos descentralizados de las Regiones, Distritos Metropolitanos, Provincias y Cantones tendrán facultades legislativas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales..."*;
- Que,** el artículo 264 numeral 5 de la Constitución de la República determina que los gobiernos municipales tienen como competencia exclusiva la de *"crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas tasas y contribuciones especiales de mejoras"*;
- Que,** el artículo 266 de la Constitución de la República dispone que: *"Los gobiernos de los distritos metropolitanos autónomos ejercerán las competencias que corresponden a los gobiernos cantonales y todas las que sean aplicables de los gobiernos provinciales y regionales. (...) En el ámbito de sus competencias y territorio, y en uso de sus facultades expedirán ordenanzas distritales"*;
- Que,** de conformidad a la disposición contenida en el artículo 300 de la Constitución de la República, son principios tributarios el de progresividad y transparencia, cuya observancia es necesaria e indispensable en la actividad administrativa local;
- Que,** los artículos 87 literal c) y 179 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establecen que los gobiernos autónomos descentralizados mediante normas regionales, pueden crear, modificar o suprimir contribuciones especiales de mejoras por los servicios que son de su responsabilidad;
- Que,** el artículo 186 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, determina que: *"Los gobiernos municipales y distritos metropolitanos autónomos, podrán crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras "generales o específicas" por el establecimiento o ampliación de servicios públicos que son de su responsabilidad, el uso de bienes o espacios públicos, y en razón a las obras que ejecuten dentro del ámbito de sus competencias y circunscripción..."*; y,
- Que,** de conformidad a lo que establece la disposición contenida en el artículo 578 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, la base de la contribución especial de mejoras, será el costo de la obra respectiva, prorrateado entre las propiedades beneficiadas, en la forma y proporción que se establezca en las respectivas ordenanzas.

f

**ORDENANZA METROPOLITANA No. 0338**

En ejercicio de la competencia establecida en el artículo 57 literales a) y b) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización; y, 8 de la Ley de Régimen para el Distrito Metropolitano de Quito.

EXPIDE**LA ORDENANZA METROPOLITANA QUE REGULA EL IMPUESTO A LAS UTILIDADES EN LA TRANSFERENCIA DE PREDIOS URBANOS Y PLUSVALÍA DE LOS MISMOS**

Artículo 1.- Agréguese después del último capítulo del Título I del Libro III del Código Municipal el siguiente Capítulo:

“Capítulo VI

Del impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos

Art. ...(1).- Hecho generador.-

1. El hecho generador del impuesto regulado en este capítulo (en adelante el “Impuesto a las Utilidades”) constituye la transferencia de dominio de bienes inmuebles urbanos, a cualquier título, en la que se pone de manifiesto una utilidad y/o plusvalía determinada de conformidad con la ley y esta Ordenanza.

2. Para la aplicación del Impuesto a las Utilidades se consideran inmuebles urbanos todos aquellos que se encuentran ubicados en zonas urbanas y urbanizables del Distrito Metropolitano de Quito de conformidad con el Plan General de Desarrollo Territorial (PGDT) y el Plan de Uso y Ocupación de Suelo (PUOS) del Distrito Metropolitano de Quito o los instrumentos de ordenamiento territorial que los sustituyan o modifiquen.

3. Son supuestos de no sujeción del Impuesto a las Utilidades, las transferencias de dominio que resulten de la resolución, rescisión o resciliación de actos y contratos, o de inmuebles ubicados en zonas no urbanizables según el Plan General de Desarrollo Territorial (PGDT) y el Plan de Uso y Ocupación de Suelo (PUOS) del Distrito Metropolitano de Quito o los instrumentos de ordenamiento territorial que los sustituyan o modifiquen.

f



ORDENANZA METROPOLITANA No. 0338

Art. ... (2).- Sujeto activo.- El sujeto activo del Impuesto a las Utilidades es el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, quien ejercerá su potestad impositiva a través de sus órganos competentes.

Art. ... (3) Sujeto pasivo.- Son sujetos pasivos del Impuesto a las Utilidades aquellos previstos el artículo 558 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.

Art. ... (4) Base imponible y deducciones.-

1. La base imponible del Impuesto a las Utilidades es la utilidad y/o plusvalía que se pone de manifiesto con ocasión de la producción del hecho generador.
2. Para el cálculo de la base imponible al valor del inmueble con el que se transfiere el dominio (en adelante "el Valor del Inmueble") se aplicarán las deducciones previstas en los artículos 557 y 559 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.
3. Para efectos de la aplicación del Impuesto a las Utilidades se considera Valor del Inmueble aquel que resulte mayor entre los siguientes:
 - a. El previsto en los sistemas catastrales a cargo del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito a la fecha de transferencia de dominio; o,
 - b. El que conste en los actos o contratos que motivan la transferencia de dominio.

Art. ... (5).- Tarifa.-

1. La tarifa general del Impuesto a las Utilidades es el diez por ciento que se aplicará a la base imponible en todos los casos en los que en virtud de esta Ordenanza no se hubiere establecido una tarifa específica.
2. La tarifa en casos de transferencia de dominio a título gratuito será del uno (1) por ciento que se aplicará a la base imponible.
3. Para el caso de las primeras transferencias de dominio que se realicen a partir del año 2006, la tarifa aplicable será del 0,5% de conformidad al procedimiento administrativo empleado hasta antes de la derogatoria de la Ley Orgánica de Régimen Municipal.



ORDENANZA METROPOLITANA No. 0338

Tabla de tarifas en el Impuesto a la Utilidades

	Porcentaje aplicable a la base imponible
Tarifa general	10%
Tarifa en transferencias de dominio a título gratuito	1%
Tarifa en primeras transferencias de dominio partir del año 2006	0,5%

Artículo 2.- La presente Ordenanza Metropolitana, entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2011, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Dada en la Sala de Sesiones del Concejo Metropolitano de Quito, el 21 de diciembre de 2010.

J. Albán G.
Sr. Jorge Albán Gómez
VICEALCALDE DEL DISTRITO
METROPOLITANO DE QUITO

Andrade Baroja
Abg. Patricia Andrade Baroja
SECRETARIA GENERAL DEL CONCEJO
METROPOLITANO DE QUITO

CERTIFICADO DE DISCUSIÓN

La infrascrita Secretaria General del Concejo Metropolitano de Quito, certifica que la presente Ordenanza fue discutida y aprobada en dos debates, en sesiones del 16 y 21 de diciembre de 2010.- Lo certifico.- Distrito Metropolitano de Quito, 27 DIC 2010

Andrade Baroja
Abg. Patricia Andrade Baroja
SECRETARIA GENERAL DEL CONCEJO METROPOLITANO DE QUITO

ALCALDÍA DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO.- Distrito Metropolitano de Quito, 28 DIC 2010



ORDENANZA METROPOLITANA No. 0338

EJECÚTESE

Dr. Augusto Barrera Guarderas
ALCALDE DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO

CERTIFICO, que la presente ordenanza fue sancionada por el Dr. Augusto Barrera Guarderas, Alcalde del Distrito Metropolitano de Quito, el
Lo certifico.- Distrito Metropolitano de Quito, 29 DIC 2010 28 DIC 2010

Andrade Baroja
Abg. Patricia Andrade Baroja

SECRETARIA GENERAL DEL CONCEJO METROPOLITANO DE QUITO

Anexo 12

Ordenanza No. 155 del Concejo Metropolitano de Quito.



ORDENANZA No. 155

EL CONCEJO METROPOLITANO DE QUITO

CONSIDERANDO:

- Que,** el artículo 240 de la Constitución de la República establece que: *"[L]os gobiernos autónomos descentralizados de las regiones, distritos metropolitanos, provincias y cantones tendrán facultades legislativas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales..."*;
- Que,** el artículo 186 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece que: *"Los gobiernos municipales y distritos metropolitanos autónomos, podrán crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas, y contribuciones especiales de mejoras "generales o específicas" por el establecimiento o aplicación de servicios públicos que son de su responsabilidad, el uso de bienes o espacios públicos, y en razón a las obras que ejecuten dentro del ámbito de sus competencias y circunscripción..."*;
- Que,** el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, en su artículo 492 faculta a los distritos metropolitanos a reglamentar mediante ordenanza el cobro de tributos;
- Que,** el artículo 556 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece el impuesto del diez por ciento sobre las utilidades y plusvalía que provengan de la transferencia de inmuebles urbanos, porcentaje que puede ser modificado mediante ordenanza;
- Que,** la Ordenanza Metropolitana No. 0338, sancionada el 28 de diciembre de 2010, regula el impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos;
- Que,** el artículo innumerado 5 de la citada Ordenanza Metropolitana No. 0338, determina que a la base imponible del impuesto a las Utilidades, se aplicará la tarifa general del diez por ciento (10%); mientras que en casos de transferencia de dominio a título gratuito, se aplicará una tarifa del uno por ciento (1%), señalando finalmente que: *"...3. Para el caso de las primeras transferencias de dominio que se realicen a partir del año 2006, la tarifa aplicable será del 0,5% de*

F

1

P



ORDENANZA No.

155

conformidad al procedimiento administrativo empleado hasta antes de la derogatoria de la Ley Orgánica de Régimen Municipal”;

Que, el inciso tercero del artículo 29 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece que: *“El impuesto que se hubiere pagado a los municipios, en concepto de impuesto a la utilidad en la compraventa de predios urbanos, será considerado crédito tributario para determinar el impuesto. El crédito tributario así considerado no será mayor, bajo ningún concepto, al impuesto establecido por esta Ley”;* y,

Que, es necesario iniciar un proceso de revisión paulatina y proporcional de la tarifa del 0,5% al impuesto a las Utilidades establecido para las primeras transferencias de dominio que se realicen a partir del año 2006.

En ejercicio de la competencia establecida en el artículo 87 literales a) y b) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización; y, 8 de la Ley de Régimen para el Distrito Metropolitano de Quito.

EXPIDE:

ORDENANZA REFORMATORIA DE LA ORDENANZA NO. 338 QUE REGULA EL IMPUESTO A LA UTILIDAD Y PLUSVALÍA PROVENIENTE DE LAS TRANSFERENCIAS DE DOMINIO DE PREDIOS URBANOS

Artículo 1.- Sustitúyase el numeral 3 del artículo innumerado ...⁽⁵⁾ de la Ordenanza Metropolitana No. 0338, sancionada el 28 de diciembre de 2010 y agréguese al final de esa disposición los siguientes numerales:

“3. Para el caso de las primeras transferencias de dominio que se realicen a partir del año 2006, la tarifa aplicable será del 0,5%, cuando éstas sean realizadas por personas naturales o jurídicas cuyo objeto social, giro de negocio o actividad económica no sea la inmobiliaria, de construcción o cualquier tipo de explotación de bienes inmuebles, diferente a la de arrendamiento.”

“4. Para el caso de las primeras transferencias de dominio efectuadas a partir del año 2006, la tarifa aplicable será del 4%, cuando éstas sean realizadas por personas naturales o jurídicas

2



ORDENANZA No.

155

cuyo objeto social, giro de negocio o actividad económica sea la inmobiliaria, de construcción o toda explotación de bienes inmuebles diferente a la de arrendamiento, conforme se determine en el Registro Único de Contribuyentes, escritura de Constitución o cualquier otra certificación obtenida en registros públicos."

Artículo 2.- Sustitúyase la última fila de la "Tabla de tarifas en el Impuesto a las Utilidades" e incorpórese al final de la misma las siguientes:

Tarifa en primeras transferencias de dominio a partir del 2006, para personas naturales o jurídicas no dedicadas a las actividades inmobiliarias, de construcción o toda explotación de bienes inmuebles diferente a la de arrendamiento.	0,5%
Tarifa en primeras transferencias de dominio a partir del 2006, para personas naturales o jurídicas cuyo objeto social, giro de negocio o actividad económica sea la inmobiliaria, de construcción o toda explotación de bienes inmuebles diferente a la de arrendamiento.	4%

Artículo 3.- A continuación del artículo innumerado ... (4) de la Ordenanza Metropolitana No. 338, sancionada el 28 de diciembre de 2010, agréguese un artículo innumerado, con el siguiente texto:

Art. ...(...).- Exenciones.- Se reconocerán todas las exenciones establecidas en el ordenamiento jurídico nacional y metropolitano.

Disposición Transitoria.- El Concejo Metropolitano emitirá las regulaciones que garanticen la aplicación de criterios de progresividad, simplicidad administrativa y equidad.

Disposición Final.- La presente Ordenanza Metropolitana, entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2012, sin perjuicio de la fecha de su publicación en el Registro Oficial.



ORDENANZA No.

155

Dada en la Sala de Sesiones del Concejo Metropolitano de Quito, el 9 de diciembre de 2011.

J. Albán
Sr. Jorge Albán
PRIMER VICEPRESIDENTE DEL
CONCEJO METROPOLITANO DE QUITO

Andrade Baroja
Abg. Patricia Andrade Baroja
SECRETARIA GENERAL DEL
CONCEJO METROPOLITANO

CERTIFICADO DE DISCUSIÓN

La infrascrita Secretaria General del Concejo Metropolitano de Quito, certifica que la presente Ordenanza fue discutida y aprobada en dos debates, en sesiones de 2 y 9 de diciembre de 2011.- Quito, 4 DIC 2011

Andrade Baroja
Abg. Patricia Andrade Baroja
SECRETARIA GENERAL DEL CONCEJO METROPOLITANO DE QUITO

ALCALDÍA DEL DISTRITO METROPOLITANO.- Distrito Metropolitano de Quito, 4 DIC 2011

EJECÚTESE:

Augusto Barrera Guarderas
Dr. Augusto Barrera Guarderas
ALCALDE DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO

CERTIFICO, que la presente Ordenanza fue sancionada por el Dr. Augusto Barrera Guarderas, Alcalde del Distrito Metropolitano de Quito, el 4 DIC 2011
.- Distrito Metropolitano de Quito, 4 DIC 2011

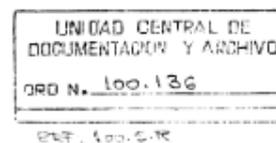
Andrade Baroja
Abg. Patricia Andrade Baroja
SECRETARIA GENERAL DEL CONCEJO METROPOLITANO DE QUITO

4

Anexo 13

Ordenanza No. 100.136 del Municipio de Ambato

INFORMATION ONLY



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

EL CONCEJO MUNICIPAL DE AMBATO

CONSIDERANDO:

- Que, el artículo 240 de la Constitución de la República establece que: "Los gobiernos autónomos descentralizados de las regiones, distritos metropolitanos, provincias y cantones tendrán facultades legislativas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales...";
- Que, el artículo 266 de la Constitución de la República dispone que: "Los gobiernos de los distritos metropolitanos autónomos ejercerán las competencias que corresponden a los gobiernos cantonales y todas las que sean aplicables de los gobiernos provinciales y regionales. (...) En el ámbito de sus competencias y territorio, y en uso de sus facultades expedirán ordenanzas distritales";
- Que, de conformidad a la disposición contenida en el artículo 300 de la Constitución de la República, son principios tributarios el de progresividad y transparencia, cuya observancia es necesaria e indispensable en la actividad administrativa local;
- Que, en el Código Orgánico Tributario en el artículo 8, se establece la facultad reglamentaria de las municipalidades y consejos provinciales, conforme lo expuesto en el artículo 7 del mismo cuerpo legal, se aplicará la facultad reglamentaria para las instituciones antes mencionadas;
- Que, en el artículo 60 literal d) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, en las atribuciones del alcalde, establece la de presentar proyectos de ordenanzas al Concejo Municipal en el ámbito de competencias del gobierno autónomo descentralizado municipal;
- Que, el artículo 56 literales a) y d) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece la facultad normativa de los gobiernos autónomos descentralizados municipales mediante la expedición de ordenanzas cantonales, acuerdos y



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

resoluciones, para regular temas institucionales específicos o reconocer derechos particulares;

- Que, el artículo 556 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización determina: "Impuesto por Utilidades y Plusvalías.- Se establece el impuesto del diez por ciento (10%) sobre las utilidades que provengan de la transferencia de inmuebles urbanos, porcentaje que se podrá modificar mediante ordenanzas.";
- Que, en la Ley Orgánica de Régimen Municipal artículo 368 y conforme a la Disposición Transitoria Segunda, publicada en el suplemento del Registro Oficial N° 429 del 27 de Septiembre del 2004, derogada por el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización el 19 de octubre del 2010, en donde se indicaba: "Para el caso del impuesto a las utilidades en la compra venta de predios urbanos (Plusvalías), cuando se trata de la primera compra venta que se realice después de la vigencia de la presente reforma a la ley y una vez actualizado los respectivos catastros municipales, la tarifa será de cero punto cinco por ciento (0.5%)" y;
- Que, el artículo 492 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, determina que las municipalidades y distritos metropolitanos reglamentarán por medio de ordenanzas el cobro de sus tributos.

El Concejo Municipal en ejercicio de la competencia establecida en los artículos 57 literales a) y b) y 322 del Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización.

EXPIDE la

ORDENANZA QUE REGULA EL COBRO DEL IMPUESTO A LAS UTILIDADES Y PLUSVALÍA EN LA TRANSFERENCIA DE BIENES INMUEBLES URBANOS EN EL CANTÓN AMBATO.

Art. 1.- Objeto del impuesto.- Son objeto de este impuesto, las utilidades que provengan de la transferencia de bienes inmuebles urbanos en el cantón

Bolívar 5-23 y Castillo Telef 03-2997868 – 032997869- 032997816 E-mail: sconcejo@ambato.gob.ec Casilla 2

88

Visite nuestra página web: www.ambato.gob.ec

MD



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

Ambato, de conformidad con las disposiciones de la presente Ordenanza. Se consideran predios urbanos a los que el Plan de Ordenamiento Territorial los ubique dentro de las zonas definidas como urbanas, tanto de la cabecera cantonal como en el área urbana de las parroquias rurales.

Art. 2.- Sujeto activo.- El sujeto activo del impuesto a las utilidades es el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipalidad de Ambato, quien ejercerá su potestad impositiva a través de sus órganos competentes.

Art. 3.- Sujeto Pasivo.- Son sujetos pasivos de la obligación tributaria, los propietarios que vendieren su predio obteniendo una utilidad imponible y por consiguiente real, de conformidad a lo determinado en el artículo 558 del Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización.

Art. 4.- Hecho generador.- Constituye la transferencia de dominio de bienes inmuebles urbanos a cualquier título, en la que se pone de manifiesto una utilidad y/o plusvalía determinada de conformidad con lo dispuesto en el Código Tributario y esta Ordenanza.

Art. 5.- Base imponible y deducciones.- La base imponible del impuesto es la utilidad y/o plusvalía que se genere con ocasión de la producción del hecho generador. La base imponible se aplicará al avalúo del inmueble con el que se transfiere el dominio, debiéndose considerar el mayor valor del inmueble que resulte en los siguientes casos:

1. El avalúo registrado en el sistema catastral del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipalidad de Ambato, a la fecha de transferencia de dominio; o
2. El avalúo que conste en los actos o contratos que motivan la transferencia de dominio.

En el caso de que el mayor valor corresponda a construcciones edificadas con posterioridad a la última adquisición del predio, se seguirá el siguiente procedimiento:

mw



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

Los interesados presentarán el presupuesto de obra realizado por un profesional ingeniero civil o arquitecto, tomando en consideración lo siguiente:

- Costos directos de la ejecución de la obra presentada por el contribuyente, los cuales no excederán del ochenta por ciento (80%) del precio de la venta, información previa, verificada y avalizada por la Dirección de Avalúos y Catastros.
- Costos indirectos de la ejecución de la obra presentada, los cuales no excederán del veinte por ciento (20%) del precio de la venta, mismos que pueden ser verificados por la instancia competente de la Municipalidad.

Se aplicará para el cálculo de la base imponible las siguientes deducciones:

- a) Hasta el diez (10%) del valor de la cuantía constante en las escrituras, el valor de las obras privadas realizadas por el sujeto pasivo, y el valor que por contribución especial por mejoras directas el sujeto pasivo haya pagado a la Municipalidad; obteniendo la utilidad neta;
- b) El cinco por ciento (5%) por cada año que haya transcurrido a partir del momento de la adquisición hasta la venta; y,
- c) La desvalorización de la moneda según la información que para el efecto emita el Banco Central.

En ningún caso el impuesto a la utilidad, podrá cobrarse una vez que han transcurrido 20 años a partir de la última adquisición.

Art. 6.- Tarifa.- Sobre la base imponible determinada según el artículo 5 de esta Ordenanza se aplicará las siguientes tarifas:

- a) El diez por ciento (10%) de la base imponible luego de las deducciones, en las segundas transferencias de las compras ventas, a partir del 1 de enero de 2006;

Handwritten signature



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

- b) Para el caso de las primeras transferencias de dominio que se realicen hasta el 31 de diciembre del 2005, se aplicará el cero punto cinco por ciento (0.5%) de la base imponible luego de las deducciones; y,
- c) La tarifa en casos de transferencia de dominio a título gratuito será el uno por ciento (1%) que se aplicará a la base imponible luego de las deducciones.

Art. 7.- Obligación de los Notarios.- Los notarios no podrán otorgar las escrituras ni los registradores de la propiedad inscribirlas, sin la presentación del comprobante de pago de este impuesto, otorgado por la Tesorería del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipalidad de Ambato, según el artículo 560 del Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización.

Los notarios que contravinieren lo determinado en el presente artículo, serán sancionados de conformidad con el inciso segundo del artículo 560 del Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización, para lo cual la Dirección Financiera, a través de Tesorería Municipal procederá al cobro de la multa respectiva.

La presente Ordenanza, entrará en vigencia a partir de su promulgación sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Dado en Ambato, a los veintiocho días del mes de febrero de dos mil doce.

Arq. Fernando Callejas Barón
Alcalde de Ambato



Lic. Ciro Gómez Vargas
Secretario del Concejo Municipal

CERTIFICO.- Que la **ORDENANZA QUE REGULA EL COBRO DEL IMPUESTO A LAS UTILIDADES Y PLUSVALÍA EN LA TRANSFERENCIA DE BIENES INMUEBLES URBANOS EN EL CANTÓN AMBATO**, fue discutida y aprobada por el Concejo Municipal de Ambato, en sesiones

Bolívar 5-23 y Castillo Telef 03-2997868 – 032997869/032997816 E-mail: sconcejo@ambato.gob.ec Casilla 5

88

Visite nuestra página web: www.ambato.gob.ec



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

ordinarias de los días martes 29 de noviembre de 2011 y martes 28 de febrero de 2012, habiéndose aprobado su redacción definitiva en la última de las sesiones indicadas.

Lic. Ciro Gómez Vargas
Secretario del Concejo Municipal

SECRETARÍA DEL CONCEJO MUNICIPAL DE AMBATO.-
Ambato, 1 de marzo de 2012

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 322 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, pásese el original y las copias de la **ORDENANZA QUE REGULA EL COBRO DEL IMPUESTO A LAS UTILIDADES Y PLUSVALÍA EN LA TRANSFERENCIA DE BIENES INMUEBLES URBANOS EN EL CANTÓN AMBATO**, al señor Alcalde para su sanción y promulgación.

Lic. Ciro Gómez Vargas
Secretario del Concejo Municipal

ALCALDÍA DEL CANTÓN AMBATO.-
Ambato, 2 de marzo de 2012

De conformidad con lo que establece el artículo 324 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, ejecútese y publíquese.



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

Arq. Fernando Callejas Barona
Alcalde de Ambato



Proveyó y firmó el decreto que antecede el señor arquitecto Fernando Callejas Barona, Alcalde de Ambato, el dos de marzo de dos mil doce.- CERTIFICO:

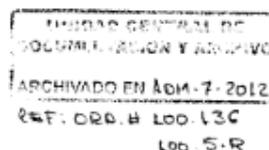
Lic. Ciro Gómez Vargas
Secretario del Concejo Municipal



La presente Ordenanza, fue publicada el dos de marzo de dos mil doce a través del dominio web de la Municipalidad de Ambato, www.ambato.gob.ec.- CERTIFICO:

Lic. Ciro Gómez Vargas
Secretario del Concejo Municipal





REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

RESOLUCIÓN DE CONCEJO 073

Arquitecto
Manuel Guzmán Aguilar
Director de Avalúos y Catastros
Señor
Ney Abedrabbo
Director Financiero
Ciudad

02 MAR 2012

De mi consideración:

El Concejo Municipal de Ambato en sesión ordinaria del día martes 28 de febrero de 2012, acogiendo el contenido del informe conjunto 001 de las Comisiones de Obras Públicas y de Planificación y Presupuesto; y, en uso de sus atribuciones contempladas en el artículo 57 letras a) y d) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización que estipula: "a).- El ejercicio de la facultad normativa en las materias de competencia del gobierno autónomo descentralizado municipal, mediante la expedición de ordenanzas cantonales, acuerdos y resoluciones"; "d).- Expedir acuerdos o resoluciones, en el ámbito de competencia del gobierno autónomo descentralizado municipal, para regular temas institucionales específicos o reconocer derechos particulares", RESOLVIÓ aprobar en segunda y definitiva discusión la "Ordenanza que regula el cobro del impuesto a las utilidades y plusvalía en la transferencia de bienes inmuebles urbanos en el cantón Ambato".- Notifíquese.-

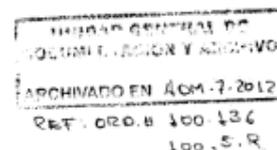
Atentamente,

Lic. Ciro Gómez Vargas
Secretario del Concejo Municipal



C. Rentas Tesorería Archivo RC.

Gladys V.
2012-02-29



REPÚBLICA DEL ECUADOR
GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO
MUNICIPALIDAD DE AMBATO
SECRETARÍA DE CONCEJO

RESOLUCIÓN DE CONCEJO 0713

Arquitecto
Carlos Rivera Valle
Presidente de la Comisión de
Planificación y Presupuesto
Ingeniero
Patricio Mosquera García
Presidente de la Comisión
de Obras Públicas
Ciudad

De mi consideración:

Mediante oficio DF-11-1536, la Dirección Financiera, remite el proyecto de "Ordenanza que regula el cobro del impuesto a las utilidades en la transferencia de bienes inmuebles urbanos en el cantón Ambato".

Al respecto, el Concejo Municipal de Ambato en sesión ordinaria del día martes 29 de noviembre de 2011, en uso de sus atribuciones contempladas en el artículo 57 letras a) y d) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización que estipula: "a).- El ejercicio de la facultad normativa en las materias de competencia del gobierno autónomo descentralizado municipal, mediante la expedición de ordenanzas cantonales, acuerdos y resoluciones"; "d).- Expedir acuerdos o resoluciones, en el ámbito de competencia del gobierno autónomo descentralizado municipal, para regular temas institucionales específicos o reconocer derechos particulares", RESOLVIÓ aprobar en primera discusión el proyecto de ordenanza en referencia y remitir el expediente a conocimiento e informe de las Comisiones presididas por ustedes, previo a su aprobación en segunda discusión.-Notifíquese.-

Atentamente,

Lic. Ciro Gómez Vargas
Secretario del Concejo Municipal



C. Financiero Archivo RC

Anexo: Expediente (Com. de Planificación y Presupuesto)

Bolívar 5-23 y Castillo Telef 03-2997868 - 032997869- 032997816 E-mail: sconcejo@ambato.gob.ec Casilla 88
Visite nuestra página web: www.ambato.gob.ec

Anexo 14

Ordenanza No. 100.5 del Municipio de Ambato.

100.5.R

BANCO CENTRAL DE DOCUMENTACION Y ARCHIVO
690 N. 1-12-1-131

Número 394 — REGISTRO OFICIAL, — MARZO 13 — 1966

Archivo Plusvalía

- Contrato: Carretera Sucúa-Mariami-Tambachoc-Docotoma
- Contratista: Compañía CONTRASA
- Fecha de Recepción de la Obra: 13 de agosto de 1962
- Oficio de Contraloría enviando Acta y documentos del reajuste de precios: N° 0281-DL-RP de 28 de enero de 1966
- Valor del Reajuste: \$ 6.702.681,17 (Seis Millones Ochocientos noventa y Dos Mil Seiscientos Ochoenta y Un 17/100 sucres)
- Fecha Acta Comisión Tripartita de reajuste de Precios: 20 de noviembre de 1965.
- G.—
- Contrato: Carretera Esmeraldas-Súa-Mulime
- Contratista: Compañía Vips S.A.
- Fecha de Recepción de la Obra: 28 de agosto de 1960
- Oficio de Contraloría enviando Acta y documentos del reajuste de precios: N° 0371-DL-RP de 12 de febrero de 1966.
- Valor del Reajuste: \$ 22.900.498,34 (Veinte y Dos Millones Cientos noventa y Ocho 34/100 sucres)
- Fecha Acta Comisión Tripartita de Reajuste de Precios: 7 de febrero de 1966.

Art. 2.— Los valores determinados en los reajustes de precios, serán pagados a los contratistas en Bonos del Estado de la Emisión Especial de Un Mil Millones de Sucres, autorizada mediante Decreto Ejecutivo N° 377 de 21 de diciembre de 1964, publicado en el Registro Oficial N° 06 de 2 de enero de 1965.

Art. 3.— De la ejecución del presente Decreto, que entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en el Registro Oficial, encárguese al señor Ministro de Obras Públicas y Comunicaciones.

Dado en el Palacio Nacional, en Quito, a 5 de marzo de 1966.

f.) León Febres-Cordero Ribadeneyra, Presidente Constitucional de la República.— f.) Alfredo Burneo Burneo, Ministro de Obras Públicas y Comunicaciones.

Es fiel copia.— Lo certifico:
f.) Ab. Joffre Torbay Dassum, Secretario General de la Administración.

N° 1677

LEON FEBRES-CORDERO RIBADENEYRA,
Presidente Constitucional de la República.

Considerando:

Que mediante Ley N° 104 publicada en el Registro Oficial N° 315 de 26 de agosto de 1962, se reformó el Art. 300 de la Ley de Régimen Municipal;

Que mediante Decreto Supremo N° 903, publicado en el Registro Oficial N° 116 de 8 de diciembre de 1970, se dictó la Ley de Impuesto a la Plusvalía, en la cual se estableció que el Estado sería sujeto activo

del impuesto a la utilidad derivada de la compraventa de inmuebles rústicos;

Que las normas de la Ley de Régimen Municipal aplicables al cálculo del impuesto a la utilidad derivada de la compraventa de bienes raíces se aplican tanto por la compraventa de predios urbanos, cuyos sujetos activos son los Municipios, como para la compraventa de predios rústicos cuyo sujeto activo es el Estado;

Que entre los elementos deducibles para el cálculo de dicho impuesto se encuentra la desvalorización de la moneda, según informe al respecto del Banco Central;

Que en la práctica, los Municipios de la República y la Dirección Nacional de Avalúos y Catastros requieren de una información anticipada y que cubra un período económico determinado para proceder a la liquidación del impuesto a la utilidad derivada de la compraventa de inmuebles tomando en consideración la desvalorización de la moneda;

Que es necesario reglamentar la aplicación de las normas citadas;

En ejercicio de las atribuciones conferidas por el Art. 78, literal c) de la Constitución Política, el Art. 9 de la Ley de Régimen Administrativo, el artículo final del Decreto Supremo N° 908 y el Art. 7 del Código Tributario.

Decreta:

EL SIGUIENTE REGLAMENTO PARA EL CALCULO Y PAGO DEL IMPUESTO A LA UTILIDAD PROVENIENTE DE LA COMPRAVENTA DE INMUEBLES:

Art. 1.— Hasta el 31 de diciembre de cada año el Banco Central del Ecuador elaborará el informe sobre la desvalorización de la moneda previsto en el literal b) del Art. 300 de la Ley de Régimen Municipal, reformado en virtud del Art. 117 de la Ley N° 104 publicada en el Registro Oficial N° 315 de 26 de agosto de 1962. Dicho informe, que se concretará en la escala completa con respecto a la pérdida del poder adquisitivo del sucre, esto es a la desvalorización de la moneda, por los veinte años anteriores, se publicará en el Registro Oficial a más tardar hasta el 5 de enero del año siguiente y servirá para el cálculo de la deducción por desvalorización de la moneda.

Art. 2.— Luego de efectuadas las deducciones señaladas en el primer inciso y en el literal a) del artículo 300 de la Ley de Régimen Municipal, se deducirá de la cantidad resultante, el porcentaje de desvalorización existente en la tabla preparada por el Banco Central del Ecuador; sobre este último resultado se aplicará la escala prevista en el artículo 307 de la Ley de Régimen Municipal para determinar el monto del impuesto.

Art. 3.— La determinación de la utilidad proveniente de la compraventa de bienes inmuebles rústicos para efectos del pago del impuesto, se la efectuará mediante la declaración del sujeto pasivo que se presentará ante el Jefe de Recaudaciones de la Provincia donde se encuentre ubicado el inmueble o del lugar don-

do se celebre la escritura pública de compraventa. La declaración así efectuada es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo. Presentada la declaración, el Jefe de Recaudaciones, cobrará el impuesto de conformidad con ella y otorgará el comprobante del pago respectivo.

El Ministerio de Finanzas y Crédito Público verificará las declaraciones presentadas y determinará la obligación tributaria, de acuerdo con las disposiciones pertinentes del Código Tributario, dentro de los plazos de caducidad.

Art. 4.— La declaración a que se refiere el artículo anterior contendrá:

- a) El nombre o razón social del comprador; número de la cédula de identidad, pasaporte (si se trata de extranjero no inmigrante) y Registro Único de Contribuyentes, en su orden, y dirección domiciliaria;
- b) El nombre o razón social del vendedor; número de la cédula de identidad, pasaporte (si se trata de extranjero no inmigrante) y Registro Único de Contribuyentes, en su orden, y dirección domiciliaria;
- c) La ubicación, extensión y límites del inmueble materia del contrato de compraventa, con indicación precisa de la parroquia, cantón y provincia en que se encuentre;
- d) Indicación de si la compraventa es total o parcial y, en este segundo caso, mención de la extensión adquirida por el vendedor y de aquella que es materia de la compraventa;
- e) Precio de adquisición por parte del vendedor. Si la compraventa es parcial se señalará, además, el precio proporcional de adquisición por parte del vendedor;
- f) La fecha en la cual el vendedor adquirió el inmueble objeto de la actual transferencia con especificación de las fechas de otorgamiento de la escritura pública y de la inscripción en el Registro de la Propiedad;
- g) La indicación de la Notaría Pública en la cual se otorgó la escritura de adquisición por parte del vendedor y del Registro o Registro de la Propiedad en los cuales se inscribió tal escritura así como de la Notaría Pública en que se otorgó la escritura de compraventa de la actual transferencia;
- h) Liquidación del impuesto de conformidad con las normas del Artículo 300 reformado de la Ley de Régimen Municipal que contendrá:
 1. Precio de venta;
 2. Precio de adquisición;
 3. Diferencia bruta;
 4. Enumeración y valor de mejoras;
 5. Diferencia neta;
 6. Rebaja del 5% por cada año transcurrido a partir del segundo;
 7. Base para la rebaja por desvalorización de la moneda;
 8. Rebaja por desvalorización de la moneda;
 9. Total de rebajas;
 10. Utilidad imponible;
 11. Impuesto causado.

Art. 5.— Este Reglamento entrará en vigencia desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial.

DISPOSICION TRANSITORIA.— Hasta el 31 de diciembre de 1988 regará la escala de desvalorización

presentada por el Banco Central del Ecuador que se publica con el presente Decreto.

Art. FINAL.— Enérjuese de la ejecución de este Decreto el señor Ministro de Finanzas y Crédito Público.

Dado en Quito, en el Palacio Nacional, a 6 de marzo de mil novecientos ochenta y seis.

f.) León Febres Cordero Ribadeneira, Presidente Constitucional de la República.— f.) Francisco Swett Morales, Ministro de Finanzas y Crédito Público.

Es fiel copia.— Lo Certifico:

f.) Ab. Joffre Torbay Dassum, Secretario General de la Administración.

TABLA DE PORCENTAJE DE DESVALORIZACION MONETARIA PARA EL AÑO 1988

1963	0.93
1977	0.93
1963	0.92
1979	0.92
1970	0.91
1971	0.91
1972	0.90
1973	0.90
1974	0.87
1975	0.85
1976	0.82
1977	0.81
1978	0.78
1979	0.76
1980	0.73
1981	0.69
1982	0.65
1983	0.60
1984	0.49
1985	0.22

Es fiel copia.— Lo certifico:

f.) Ab. Joffre Torbay Dassum, Secretario General de la Administración.

Nº 1680

LEON FEBRES-CORDERO RIBADENEYRA,
Presidente Constitucional de la República,

Considerando:

Que mediante Decreto Ejecutivo Nº 3 de 10 de agosto de 1984 publicado en el Registro Oficial Nº 1 del 13 de agosto de 1984 se nombró como Ministro de Defensa Nacional al General de Ejército Paracaidista Luis Piñeros Rivera;

Que el General de Ejército Paracaidista Luis Piñeros Rivera ha sometido a consideración del Presidente de la República su renuncia de tal cargo y ha solicitado ser colocado en disponibilidad y,

En ejercicio de las atribuciones conferidas por el Art. 78 literal e) de la Constitución Política,