

UNIVERSIDAD DEL AZUAY



UNIVERSIDAD DE VALENCIA



*Tesis previa a la obtención del
Título de Magíster en Asesoría Jurídica de Empresas*

ALUMNO

Juan Carlos Almeida Pozo

DIRECTOR

Dr. Javier Cordero López

2014

DEPARTAMENTO DE POSGRADOS

NOMBRE DEL POSGRADO: Maestría en Asesoría Jurídica de Empresas

DATOS GENERALES DEL PROYECTO:

1.1. Título: El hecho generador en el Impuesto de Patentes
1.2. Estado de la Investigación: Nueva
1.3. Duración: 5 meses
1.4. Costo: \$900,00
1.5. Quien Financiará el proyecto: Juan Carlos Almeida Pozo
1.6. Nombre del maestrante: Juan Carlos Almeida Pozo
1.7. Teléfono celular: 0992520128
1.8. Correo electrónico: jcalmeidapozo@gmail.com
1.9. Director sugerido: Javier Cordero López
1.10. Teléfono celular: 0991981933
1.11. Correo electrónico: xaviercordero@hotmail.com

Resumen

El impuesto de Patentes cuyo hecho generador es el ejercicio de actividades económicas, presenta en su gestión múltiples dudas; su análisis se hizo en relación a los conceptos del Derecho Fiscal, principios constitucionales, y normativa del COOTAD y ordenanzas de Cuenca, Quito y Guayaquil.

Los problemas teóricos se relacionan con la definición del hecho generador y la posibilidad de que los GADs incorporen en sus ordenanzas exclusiones y exoneraciones en relación al principio de legalidad; finalmente, el análisis de datos de recaudación visibiliza aspectos necesarios para una correcta gestión que posibilita generar una propuesta normativa para resolver problemas teóricos generando además mayores recursos con afectación a menos contribuyentes.

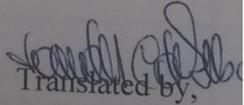
ABSTRACT

There are many concerns on the management of License Tax, whose operative event is the exercise of economic activities. Its analysis was made in relation to the concepts of tax law, constitutional principles and COOTAD (Organic Code of Territorial Organization, Autonomy and Decentralization) regulations and ordinances of Cuenca, Quito and Guayaquil.

The theoretical problems are related to the definition of the operative event and the possibility that the GADs (Decentralized Autonomous Governments) incorporate exclusions and exemptions into their ordinances in relation to the principle of legality. Finally, the analysis of data collection makes visible the necessary aspects for proper management which makes possible the generation of a legislative proposal to solve the theoretical problems and generate additional resources, thus affecting fewer taxpayers.

Keywords: Tax, Patents, Operative Event, exemption, exclusion, ordinance




Translated by,
Lic. Lourdes Crespo

INTRODUCCION

Los gobiernos municipales en el Ecuador, son de acuerdo a la Constitución, el Código Tributario y el vigente Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD) que sustituyó a la Ley Orgánica de Régimen Municipal (LORM), administraciones tributarias independientes que gozan de todas las facultades propias de estas; y básicamente las ejercen en el ámbito de las tasas y contribuciones especiales de mejoras, sin embargo también administran y recaudan impuestos creados mediante ley.

Entre los impuestos que administran las municipalidades, en el ámbito empresarial, dentro del cual se enfocó la maestría, tiene especial importancia el de Patentes (anteriormente regulado en la Ley Orgánica de Régimen Municipal) cuyo hecho generador está dado por el ejercicio de actividades económicas, y tiene, como referencias de cobro, al igual que el impuesto sobre los activos totales, aspectos patrimoniales generalmente relacionados; y si bien el impuesto de patentes abarca un número mayor de contribuyentes, es evidente que ambos tributos se dirigen principalmente a un mismo grupo de sujetos pasivos, bajo similares parámetros de configuración del hecho generador y determinación de bases imponibles.

El problema central de la recaudación en muchos municipios del país, no es su tamaño sino su calidad. Las ciudades no sólo que recaudan poco, sino que lo hacen mal, pues afectan desigual e incluso regresivamente a los estratos más pobres.

La relación entre el presupuesto público y la equidad distributiva debería ser uno de los temas más importantes en el debate económico, jurídico y político de la actualidad. En tal sentido, Cuenca cuenta con un enorme caudal de herramientas a su alcance, todas insuficientes consideradas aisladamente pero efectivas bajo una política integral de gestión tributaria.

De otro lado, la definición que la ley y las ordenanzas mantuvieron y mantienen, respecto del hecho generador del impuesto de Patentes, deja algunos espacios abiertos respecto del tipo de actividades que lo generarían.

En nuestro país y ciudad, han sido escasos los estudios del Derecho Tributario y menos aún en el campo de la tributación municipal que cada vez cobra más importancia en la sociedad; es evidente el desconocimiento de estos temas, no solo por parte de los contribuyentes, sino también por la inmensa mayoría de profesionales y de funcionarios públicos vinculados con la tributación.

No existen en la literatura jurídica ecuatoriana más que esporádicos comentarios o referencias respecto de estos impuestos, y la multiplicidad de variantes que se dan en su determinación son solucionados rústicamente por la mayoría de administraciones. Para muchas empresas, los montos a pagar pueden llegar a ser muy elevados y representar incluso valores mayores a los que se efectúan por concepto de impuesto a la renta.

La gestión del tributo cuyo hecho generador va a ser analizado puede convertirse en una excelente herramienta presupuestaria para las administraciones seccionales, y por medio de ella se debe propender a cumplir uno de los más grandes objetivos de cualquier sistema tributario, esto es, el coadyuvar con la consecución de justicia social.

Tanto el impuesto de Patentes, como el Impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales, constituyen tributos eminentemente patrimoniales cuyo estudio, gestión y desarrollo ha sido descuidado por los estudiosos del derecho tributario y por las propias administraciones locales, en tal virtud, se constata la necesidad de un análisis adecuado sobre el tema, especialmente si tomamos en cuenta la potencialidad que estos tributos tienen dentro del manejo de recursos públicos.

Fundamentalmente este trabajo gira en torno a las siguientes preguntas ¿Cómo se contextualiza con fines impositivos al ejercicio de actividades económicas? ¿Existen actividades económicas que pueden ser excluidas del hecho generador del impuesto de Patentes? ¿Puede cada GAD Municipal a su arbitrio incluir o excluir determinadas actividades como gravadas? El análisis se ha hecho tomando en cuenta los principios constitucionales que rigen nuestro sistema tributario, en concordancia con la normativa jurídica comprendida en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomías y Descentralización (COOTAD) y la Ordenanzas que sobre este tributo rige en Cuenca, Quito y Guayaquil; mientras que los datos estadísticos giran en torno a Cuenca, pues la propuesta final de ordenanza que se plantea, está enfocada a este cantón.

Al conocer la incidencia económica de la exclusión del hecho generador de ciertas actividades; los porcentajes y el tipo de actividades gravadas con el tributo; diferenciaremos los conceptos de actividades exoneradas y excluidas del hecho generador y comentaremos su impacto económico en las administraciones seccionales.

Finalmente, luego de la descripción del marco conceptual, la normativa jurídica y los datos de recaudación, este trabajo propone una definición clara del hecho generador del impuesto de patentes municipales, que permita con precisión establecer que actividades están gravadas y cuáles no, mediante la determinación de elementos conceptuales que lo configuren.

TÍTULO I

Marco Teórico Referencial

Capítulo I

Garantías y Principios del Sistema Tributario Ecuatoriano

Los principios que acorde al Artículo 300 de nuestra Constitución rigen el régimen tributario, son el fundamento de las relaciones jurídico tributarias; por lo tanto si las leyes tributarias no los contemplasen, su constitucionalidad se vería en entredicho y por ende su validez. Lógicamente habrá que tomar en cuenta, previo a llegar a esa conclusión, que los principios plasman el deber ser de una norma, son “mandatos de optimización”¹ a los que las leyes deben dirigirse, sin que esto implique de por sí una obligación legal “concreta”. La utopía del deber ser, esto es que todas las leyes reflejen a plenitud los principios Constitucionales, no se plasma siempre en la realidad normativa, e incluso pueden haber circunstancias en las que es imposible que lo hagan.

Con acierto sostiene el Dr. Rodrigo Patiño Ledesma, en el primer tomo de su obra “Sistema Tributario Ecuatoriano” que *“la ciencia económica debe preocuparse de establecer los mecanismos para la individualización de las fuentes de ingreso y de gastos, mientras que es labor del jurista el estudio de los presupuestos establecidos en la ley para procurar recursos al ente público para que este lo administre en la realización y consecución de los fines institucionales”*², para lograr esta difícil labor, cuando se hace referencia al “sistema tributario”, debemos entender no solo el conjunto de tributos establecidos en la ley, sino todo lo que esto implica: las prácticas económicas imperantes, los fines para los cuales se da la imposición, la efectivización de estos fines, los efectos sociales y económicos que tiene la tributación en el contribuyente y el cumplimiento de las garantías básicas del mismo.

¹ R. Alexy, *Epílogo a la Teoría de los derechos fundamentales*, trad. C. Bernal Pulido, Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles de España, Madrid, 2004, p. 13 .

² Patiño Rodrigo, *Sistema Tributario Ecuatoriano*, Tribunal Distrital de lo Fiscal, Cuenca, 2003, Pag. 12.

Al señalar los principios y normas, estamos hablando de las seguridades o protecciones en favor de los gobernados dentro de un Estado de Derecho, dentro de una entidad política organizada, en la que la actividad del gobierno, esté sometida a normas preestablecidas.

Para lograr lo anterior, la ciencia del Derecho ha instituido principios en un orden jerárquico siguiendo la pirámide de Hans Kelsen, esto lo trasladamos al ámbito administrativo, y más específicamente al fiscal, en donde primeramente encontramos un principio de constitucionalidad, que consistiría en que las leyes tributarias deben de estar sometidas a la constitución, desde que se expide la norma tributaria hasta su aplicación.

Las normas tributarias existen principalmente para satisfacer las necesidades colectivas, dándoles prioridad sobre las meramente particulares, desprendiéndose todo ello de la Ley fundamental de la Nación, la finalidad es pues, cubrir los gastos del Estado.

1.1 Reglas Clásicas

Antes de analizar una por una las garantías básicas del contribuyente, quisiera recordar cuatro reglas clásicas plasmadas en la obra de Adam Smith, “Investigación sobre la naturaleza y la Causa de la Riqueza de las Naciones” y citadas por el Dr. Rodrigo Patiño en su obra “Sistema Tributario Ecuatoriano”, estas son:³

- a) Capacidad de Pago.** Los administrados deben contribuir al sostenimiento del Estado en proporción a sus respectivas capacidades.

³ Patiño Rodrigo, *Sistema Tributario Ecuatoriano*, Tribunal Distrital de lo Fiscal, Cuenca, 2003, Pag. 17.

Esta regla es fundamental, y sin embargo, es con seguridad la que menos se cumple, especialmente porque al establecerse los tributos no se determina o identifica con precisión quien es, y cuál es la situación económica del contribuyente, este problema se da principalmente en tributos de tipo indirectos como el impuesto al valor agregado (IVA) o el impuesto a los consumos especiales (ICE), donde se grava en idéntica forma bienes o servicios que son consumidos o adquiridos por todos los ciudadanos.

- b) Certidumbre o Certeza.** Del monto, tiempo y modo de pago de la obligación, pero también de su origen y fundamento legal. Esto para dar seguridad jurídica al gobernado y a la misma autoridad recaudadora, en razón de que al contribuyente le evitará ser presa fácil de actos arbitrarios de los funcionarios recaudadores y de los actos de extorsión que desde tiempos inmemoriales son practicados por funcionarios de la Hacienda Pública; y para la autoridad recaudadora, en el sentido que evita la evasión de las contribuciones decretadas para satisfacer el gasto público de cada año por parte de “hábiles” contribuyentes, que buscan resquicios en la interpretación de los preceptos que marcan las cargas impositivas.

- c) Comodidad.** Tanto para el sujeto pasivo, como para el ente recaudador, es conveniente que el tributo se pague en lugar, tiempo y hora que faciliten la recaudación.

- d) Economía.** Procura que la imposición se limite a solventar las reales necesidades del ente acreedor del tributo, de forma que no afecte la capacidad de ahorro e inversión de los particulares, y que la recaudación se dé al menor costo posible para el Estado, si la recaudación fuera demasiado costosa, gran parte de los ingresos tendrían que destinarse a ésta, por lo que resultaría incosteable e incluso absurdo. Abundando

en lo anterior, todo tributo debe derivar de un apropiado sistema de planeación que lo haga redituable; su destino y justificación están constituidos por la satisfacción del gasto público.

1.2 Principios Tributarios

1.2.1 Principio de Legalidad.

Este es el principio rector de la tributación, y se encuentra plasmado en el **Art. 301** de la **Constitución de la República** que establece: *“Art. 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.”*, y aún más gráficamente el **Art. 3 del Código Tributario** vigente hasta antes del 14 de Junio del 2005 decía: *“La facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, es exclusiva del Estado, mediante Ley; en consecuencia, **no hay tributo sin Ley.**”*, sin embargo en la Codificación actual se confunde este máxima conocida como reserva de Ley, con lo que llama “Poder Tributario”, cuando se refiere a él diciendo: *“ Solo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos...”*, mientras que al señalar lo que es la Reserva de Ley, se dice:

Art. 4. Código Tributario. *“Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; y, los reclamos o recursos que deban concederse conforme a este código.”*

A través de este principio, conocido también como de reserva de Ley, se garantiza al contribuyente que solo mediante ley se le impondrá el pago de tributos, y además será la misma ley, como la expresión inmediata y directa de la

voluntad popular, la que determine los montos, tiempo y forma de pago de los tributos, si es necesario valiéndose de reglamentos que regulen aspectos más concretos, pues en la coyuntura socio-económica actual, sería poco práctico que en todos los casos, la Ley establezca cuantías rígidas, es más recomendable que se limite a fijar bases y techos y los principios fundamentales para el cobro y determinación de cada tributo; y que los aspectos específicos sean posteriormente reglamentados, por ejemplo mediante la expedición de Ordenanzas.

El principio de legalidad tiene una doble función en relación a lo expuesto en el párrafo anterior; en primer lugar atañe al Fisco, y en segundo lugar a los particulares, es decir, en el primer caso la autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar determinada función dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse plenamente facultada para ello por una ley aplicable al caso concreto; en el segundo caso, los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y sólo pueden hacer valer ante el fisco los derechos que las leyes les confieren.

El particular, gracias al principio de legalidad conoce con la debida anticipación cual es la naturaleza y cuáles son los alcances de sus obligaciones frente al Fisco, así como la esfera de derechos que puede ejercer en contra del mismo cuando éste pretende traspasar o exceder los límites de la esfera jurídica del particular, en esencia, el principio de legalidad opera como una balanza que busca el justo y adecuado equilibrio entre los dos sujetos que normalmente intervienen en la relación jurídico-tributaria, al sujetar la acción tanto del Fisco como de los contribuyentes al cumplimiento de un régimen legal específico, cuyo contenido debe ser eminentemente equitativo.

A pesar de todo lo expuesto, el principio de legalidad tiene en la práctica excepciones, o como sostiene el Dr. Patiño, se ha ido *“relativizando, al dejar al arbitrio del poder ejecutivo, la aplicación de una serie de criterios que tienen*

relación con circunstancias de orden económico, administrativas, monetarias, técnicas, políticas, sociales, o con las necesidades de eficiencia y rapidez de las actividades financieras del Estado, tales como las facultades que la Ley otorga al Presidente o a las administraciones tributarias, para actualizar o ajustar, sean las variaciones monetarias, las tasas impositivas progresivas o variables, la base imponible, los montos de deducciones, coeficientes, sanciones pecuniarias, etc⁴.”

1.2.2 Principios de Generalidad e Igualdad.

Estos principios los encontramos en nuestra legislación, en las siguientes disposiciones:

Art. 300. Constitución. (Primer Inciso) *“El régimen tributario se regulará por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos....”*

Art. 5. Código Tributario. *“El régimen tributario se regirá por los principios de....generalidad, igualdad.....”.*

Cuando hablamos del principio de generalidad debemos entender que la ley tributaria como la ley en general, es abstracta y como dice el Art.1 de nuestro Código Civil, *“...manda, prohíbe o permite...”* a todos los miembros de la sociedad, sin considerar su condición o calidad, de forma que no se discrimine a uno o varios grupos determinados de la sociedad, por esto, lógicamente, no debemos entender que si la ley establece un impuesto todos debemos pagarlo, pero sí lo harán todos aquellos que cumplan, o mejor dicho, que incurran en el hecho generador del tributo contenido en la misma ley, pensar lo contrario sería igual que suponer que porque la ley regula el divorcio, todos debemos divorciarnos.

⁴ Patiño Rodrigo, *Sistema Tributario Ecuatoriano*, Tribunal Distrital de lo Fiscal, Cuenca, 2003, Pag. 43.

El principio de referencia tiene una excepción, el que cierta cantidad mínima esté exenta de pago, al parecer esta situación rompería con el principio en comentario, pero en realidad la excepción está contenida en la ley; entonces, una ley es general cuando se aplica sin excepción, a todas las personas que se coloquen en las diversas hipótesis normativas que la misma establezca, es decir, que las leyes van dirigidas a una pluralidad innominada de sujetos, por lo tanto esta excepción no es particular, sino que debe ser aplicable a todas las personas que se coloquen en el supuesto; nadie debe estar exento de pagar impuestos, sin embargo no debe entenderse en términos absolutos esta obligación, sino limitada por el concepto de capacidad contributiva, es decir, todos los que tengan alguna capacidad contributiva estarán obligados a pagar impuestos, es la misma Constitución, la que con muy buen criterio permite que por razones de orden económico o social se establezcan exoneraciones o exenciones sobre la obligación tributaria, esto por supuesto no constituye una contradicción con el principio, sino al contrario lo fortifica, ya que estas situaciones permiten fomentar una verdadera justicia social e impulsan el desarrollo de ciertas actividades, sin perjudicar a otras, sino poniendo a las primeras en iguales condiciones de competitividad.

El principio de generalidad se refiere entonces a que el tributo abarque, contemple y se aplique a todas las personas, tanto físicas como jurídicas, cuya situación jurídica concreta coincida exactamente con la hipótesis normativa, como el acto o hecho que genera el crédito fiscal, esto es, que todos los habitantes del país de acuerdo a su capacidad contributiva deben pagar los impuestos en términos de ley.

El principio de igualdad, va de la mano con el principio de generalidad, y por esto muchos tratadistas hablan de ellos como uno solo, este principio se basa en que todos somos iguales ante la ley y por lo tanto quienes se encuentren en situaciones análogas pagarán en igual monto el tributo, aquí nos encontramos nuevamente ante una situación compleja, porque esta analogía es completamente

relativa y aún más, tal vez es imposible de conseguir, pues incluso en impuestos como el impuesto a la renta que es un impuesto directo y progresivo, si dos personas han obtenido exactamente la misma renta en un determinado periodo fiscal, no necesariamente significa que se encuentran en iguales condiciones económicas, más aún si tomamos en cuenta que este impuesto no abarca la globalidad del ingreso de los ciudadanos; el problema es aún más gráfico en impuestos indirectos como el IVA en que si bien al adquirir por igual valor un bien de iguales características, cualquier persona pagará el mismo monto por concepto de IVA, este monto será en muchos casos completamente desproporcional en relación con el patrimonio o ingresos de cada contribuyente; por **igualdad** en estricto sentido de justicia debemos entonces entender la identidad de sacrificio que corresponde a cada ciudadano en cuanto a su contribución económica para con el Estado y su capacidad contributiva; es entonces labor de los legisladores el establecer los tributos de forma que se acerquen lo más posible (no es factible algo 100% exacto) a cumplir con estos principios, pero sin complicar su recaudación de forma que sea imposible determinar con exactitud los montos de cada tributo en cada persona, pues esto indudablemente disminuiría la recaudación y aumentaría la evasión.

La garantía de igualdad tiene como finalidad tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias y para el caso contrario, distinguir desigualdades notorias y hallar el modo de compensarlas mediante obligaciones o exenciones legales que “igualen” ante la ley a todos los comprendidos en su regla, todo lo anterior para lograr el bien común.

1.2.3 Principios de Proporcionalidad y Progresividad.

La imposición de un tributo –repito- debe ser **proporcional con la capacidad de pago de cada persona que se vea inmersa en los elementos que constituyen el hecho generador**, entonces, cuando dos o más sujetos

coinciden exactamente en estas situaciones, o se encuentran dentro de un mismo rango de ingresos previamente establecido en la Ley, el importe será en la misma proporción, pero cuando el ingreso gravado por el tributo aumente, aumentará también la fracción del impuesto a pagarse. Este es el principio de **progresividad**, principio que es fundamental para conseguir una auténtica justicia tributaria, pues con él se logra que quien más tiene o gane, más pague. En nuestra legislación el modelo de progresividad lo encontramos en el Impuesto a la Renta, por el contrario, el IVA, que es el impuesto que todos o la gran mayoría de los ecuatorianos pagamos es proporcional.

Proporcionalidad significa, reciprocidad entre las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí; en virtud de lo anterior, sostenemos que en materia fiscal debe existir una debida concordancia entre las contribuciones previstas en leyes y la capacidad económica de los sujetos pasivos, por lo que éstos últimos, deben contribuir en función de su respectiva capacidad económica, es decir, en la proporcionalidad de sus ingresos, debiendo existir con antelación una relación de causa efecto del origen que motiva la obtención del ingreso con el de la carga tributaria, debiéndose distribuir justamente las cargas tributarias entre fuentes de riqueza disponibles y existentes.

En cuanto al principio de progresividad, creo conveniente analizar un punto que es con frecuencia tratado por diversos autores, quienes sostienen que la aplicación de este principio castiga a los económicamente eficientes y que en el mundo actual es necesario ir obviando este principio pues a decir de ellos, solo implica trasladar recursos a un Estado que ha demostrado ser ineficiente; discrepo con este criterio pues considero que la desigualdad en que se desarrollan las actividades económicas es nuestra sociedad no nos permite afirmar que quien obtiene mayores ingresos es necesariamente más eficiente, y en este contexto es imperativo que quien puede tributar en mayor proporción pecuniaria, lo haga, pues proporcionalmente con su patrimonio el desembolso será menor.

1.2.4 Principio de No Confiscación.

La no confiscación, no solo es un principio doctrinario, sino que es una prohibición constitucional:

Art.323. Constitución de la República. “....Se prohíbe toda forma de confiscación”

A más de este mandato constitucional, por un elemental razonamiento, la carga tributaria, no puede ser confiscatoria, es decir no puede afectar gravemente al patrimonio del contribuyente; la no confiscatoriedad incluye no solo al capital, sino también al rendimiento que este produzca, las cargas tributarias no deberían ni siquiera acercarse a tocar el patrimonio necesario para la subsistencia, pues el objetivo del Estado Social de Derecho no puede limitarse a garantizar la subsistencia, sino que debe promover el crecimiento económico y el mejoramiento de la calidad de vida de sus habitantes.

Todos estos principios, no solo protegen al contribuyente, sino que la racionalidad en la cuantía del tributo, fomenta los ingresos en el sector público, pues cuando el contribuyente no ve afectada su economía, paga el tributo, y no lo evade, ya que se genera confianza en el Estado; por el contrario, si se aplican políticas tributarias arbitrarias y excesivas, aparte de la evasión, en la economía general del país o cantón se pueden generar fenómenos, como la disminución del consumo y la imposibilidad de ahorro.

2. Fines Fiscales y parafiscales de los Tributos

Los impuestos tienen por fin proporcionar al Estado los recursos necesarios para el ejercicio de sus atribuciones. El fin de los tributos no puede ser otro que cubrir los gastos públicos, ya sea mediante impuestos, o mediante tasas o

contribuciones de mejoras; pero ¿Es éste el único fin que pueden tener los tributos?

En principio existen dos soluciones o teorías básicas respecto de los fines de los tributos; la primera, que niega que los impuestos puedan tener otra finalidad que la puramente fiscal recaudatoria; y la segunda que demuestra que las cargas tributarias no solamente tienen un fin financiero, sino que, su implementación y regulación puede ser aplicada a finalidades diversas, como la distribución de la fortuna en forma más equitativa, el desestímulo de determinadas actividades o incluso de ciertos comportamientos; en algunos casos, el objetivo financiero directo es radicalmente menos importantes que el fin social; el típico ejemplo de esto, son los impuestos que gravan productos nocivos como el cigarrillo o el alcohol; es decir, los tributos pueden ser incluso usados para generar consecuencias de mejoras en temas de salud pública o de seguridad; y lógicamente también tienen fines macro económicos, por ejemplo, el impuesto a la salida de divisas, no tiene como fin una alta recaudación; sino que busca evitar que las divisas salgan del país.

No puede negarse que los impuestos constituyen una fuerza económica tremenda que puede ser utilizada ya sea para impedir el desarrollo de actividades nocivas, o para favorecer el de aquellas que se consideren benéficas.

En referencia a los fines de los impuestos pueden distinguirse los casos siguientes:

1. **Los impuestos con fines exclusivamente fiscales**, es decir, que no tienen otra misión que la obtención de los recursos necesarios para cubrir los gastos generales del Estado.
2. **Impuestos que tienen fines exclusivamente fiscales en cuanto a su establecimiento, pero cuyo rendimiento se aplicará a fines especiales.**

Es decir, no es el tributo en sí el que persigue un fin extraoficial, sino que el fin se va a realizar con el rendimiento del tributo.

3. **Los impuestos que persiguen fines fiscales y extrafiscales al mismo tiempo.** Ejemplo: Altos impuestos sobre bebidas alcohólicas, y rebajas sobre alcoholes desnaturalizados, para fomentar la producción y empleo en las diversas ramas de la industria.
4. **Impuestos que sólo persiguen fines extrafiscales.** El legislador sabe que al establecer el impuesto, se obligará a los afectados a desarrollar determinada actividad o a dejar de desarrollarla, con tal de no pagar el impuesto, de manera que estos impuestos el fisco no percibe ingreso alguno. Ejemplo: cuando se establecen impuestos aduaneros tan altos que no se realizan las operaciones gravadas; en estos casos lo que se pretende es prohibir la introducción al País o la salida de determinada clase de mercancías y no que el fisco obtenga recursos que de antemano sabe que no percibirá; el mismo ejemplo aplica para el impuesto sobre la salida de divisas.

Capítulo II

Conceptos Básicos

Sujetos de la Relación Tributaria.

Sujeto activo.

Es el sujeto acreedor del crédito fiscal, el Estado central, los gobiernos autónomos descentralizados y demás entes públicos que tienen la facultad de determinar y recaudar los tributos. El fisco es la personalización financiera del Estado, o sea el Estado mismo, en su función económica, y en diferentes leyes se habla de: *Fisco, Gobiernos Autónomos Descentralizados y Entidades de derecho público*, todos ellos sujetos activos, en los que, según el sistema jurídico puede o no coincidir la potestad tributaria, pero gozan de autoridad financiera, que se la podría denominar delegada; al igual que otros entes públicos a quienes el Estado ha conferido esta facultad, por finalidades y consideraciones específicas.

Nuestro Código Tributario, cuyo propósito, que consta en los antecedentes para su expedición, fue el de condensar en un solo cuerpo de ley todo lo relativo, entre otras cosas, a los sujetos de la relación tributaria, en el **Art. 23** se refiere al sujeto activo y dice tajantemente: "*... es el ente público acreedor del Tributo.*", es decir restringe – como considero es correcto - la calidad de sujeto activo a un ente público, y hago hincapié en esto pues antes de la codificación no encontrábamos dentro de nuestro código este particular, lo cual llevaba a que incluso algunos “profesionales del derecho” tengan confusiones cuando por ejemplo a través de convenios se encargaba la recaudación a personas de derecho privado.

El sujeto pasivo

Genéricamente es el sujeto de la obligación tributaria en el cual se involucran todas las personas naturales o jurídicas que se encuentran sometidas a

la potestad financiera del Estado o de los otros entes públicos debidamente facultados. El Código Tributario se refiere, en su **Art. 24** al Sujeto Pasivo de la obligación y dice: "*Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sean como contribuyente o como responsable...*". La situación del sujeto pasivo, dentro del orden inmediato, se produce porque este sujeto está en relación con los bienes, actos, contratos o renta que son objeto de la imposición.

El sujeto pasivo, no es más que quien ha enmarcado su conducta dentro de lo que la ley determina como hecho generador, y por lo tanto queda obligado a cumplir con la prestación tributaria; en nuestra legislación distinguimos dos tipos de sujetos pasivos, a saber, el contribuyente y el responsable, ambos, se ven inmersos en la relación jurídica tributaria, en virtud de una disposición contenida en la ley

Contribuyente.

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

Por efecto de traslación, es decir cuando el contribuyente logra transferir a un tercero el peso de la carga impositiva, se pueden distinguir dos tipos de contribuyente: el de Hecho y de Derecho, el primero es quien propiamente satisface la obligación de pagar el tributo, mientras que el segundo es quien se ve obligado por la ley a cumplir con el fisco.

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

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

Como podemos observar de esta disposición, el responsable tiene la calidad de sujeto pasivo y no de agente o representante del fisco, con este se relaciona de acuerdo a las normas de Derecho Tributario y puede ser sancionado por incumplimiento de sus deberes; por el contrario, con el contribuyente se relaciona por las normas de Derecho Privado.

2.1 El Hecho Imponible o Hecho Generador

El hecho generador del impuesto, es el conjunto de circunstancias o de hechos, presupuestos fácticos a cuya concurrencia, la ley vincula el nacimiento de la obligación tributaria. Puede ser un hecho material. **Ejemplo:** La importación de un vehículo; Un acto jurídico. **Ejemplo:** Celebración de un contrato; El ejercicio de una actividad económica. **Ejemplo:** El comercio; Una actividad lucrativa. **Ejemplo:** Obtención de renta. El hecho imponible se establece por medio de "reserva legal", lo que quiere decir que debe ser establecido por la propia ley.

De manera más concreta, el hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Es decir, es un hacer o un no hacer.

El hecho generador es aquella condición que da nacimiento a la obligación tributaria, es decir, es el mecanismo del cual se vale la ley para crear la relación jurídico tributaria con el sujeto pasivo, pues la ley por sí sola no puede cumplir con este fin; esto, debido a que la norma basada en el principio de generalidad no puede indicar dentro de su ordenamiento a los deudores individuales del tributo, por tal razón es que se sostiene la denominación de hecho imponible.

Se considera que el hecho generador ocurre y produce efectos, cuando el presupuesto legal esté constituido sólo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de él, necesarios para que produzca los efectos que normalmente le corresponden; y, en los casos en que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos; respectivamente de conformidad con el derecho que les es aplicable.

Elementos del Hecho Generador.

Elemento objetivo. Consiste en la descripción del hecho concreto en la norma tributaria que el contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria puede realizar materialmente.

Elemento subjetivo. Los sujetos que intervienen en la obligación tributaria una vez que se ha realizado el hecho generador, son el sujeto activo y pasivo. Al dar nacimiento a la obligación tributaria, el hecho imponible determina cuál va a ser el sujeto activo de dicha obligación y el sujeto pasivo de la misma.

Elemento espacial. Constituye la hipótesis legal establecida en la norma tributaria que señala el lugar en el cual el destinatario de la norma realiza el hecho que está descrito en la misma.

Elemento temporal. Es el que nos permite determinar el momento en el que se realiza el hecho generador. Este elemento es muy importante, ya que en el momento en que se produzca el hecho generador nace la obligación tributaria y por tanto se aplica la ley vigente a la fecha de su realización y en ese sentido, todo lo referente a las exenciones o exoneraciones serán las existentes en el momento de la realización del hecho generador.

Vemos entonces que el hecho generador es el concepto clave, el concepto básico para el Derecho Tributario; sin su verificación, no se configura la obligación tributaria y por ende, respecto de una conducta, o un acto que no constituye hecho generador del tributo, apenas podríamos hablar de sus impactos para los fines que a este estudio le importan.

El hecho generador va a determinar la verificación de la relación jurídica tributaria y el nacimiento de la obligación tributaria, va a permitirnos establecer quién es el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria, independientemente de que luego puedan existir algunos sujetos de carácter solidario o el supuesto de los responsables a que hace mención el Código Tributario.

A la par de lo antes mencionado, el hecho generador nos va a determinar quién es el sujeto activo de la obligación tributaria, aunque sólo tenga atribuida una mera competencia tributaria y nos permitirá definir los conceptos de incidencia, no incidencia y exención.

Determinado el hecho generador de la obligación tributaria, conocemos el régimen jurídico aplicable a la obligación, es decir, que nos permite establecer cuál es la materia imponible, la base gravable, la cuota o alícuota del tributo y todos los elementos cualitativos tanto en el plano objetivo como subjetivo, y por supuesto, nos permite la determinación de los casos concretos de evasión tributaria en sentido estricto, y el distinguir las competencias tributarias para precisar el órgano que tiene atribuida la facultad para exigir el tributo.

Como vemos, la definición clara del hecho generador es básica en el análisis; por ello, en el caso en concreto del impuesto que analizaremos más adelante a detalle, es justamente la ambigüedad que de la definición de su hecho generador la que acarrea múltiples problemas e inquietudes teóricas y prácticas para determinar los sujetos obligados, cuantías y exoneraciones.

2.2 La materia imponible

Es el elemento que va a ser valorado en la forma y modo que se determine (Ingresos, gasto, renta, patrimonio); la valoración de la materia imponible debe hacerse de acuerdo a la ley.

2.3 La base imponible

Es la materia imponible depurada, cuando se ha aplicado las rebajas y deducciones consideradas en la ley, sobre ella se aplicará la tarifa del tributo.

2.4 La tarifa

También se la designa como tipo impositivo o tarifa del impuesto, es aquella cantidad o porcentaje que se aplica a la base imponible para determinar la cuantía del impuesto.

2.6 La cuantía

Es valor a pagar por parte del sujeto pasivo; resulta de aplicar la tarifa a la base imponible.

2.7 Impuestos, tasas y contribuciones

La clasificación más común y jurídicamente aceptada de los tributos es la tripartita: **impuestos, tasas y contribuciones especiales.**

Art.1. Código Tributario “.... *entiéndese por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.*”

2.7.1 Los **Impuestos** son el típico tributo, y se caracterizan por ser, **tributos no vinculados**, pues se exigen sin ninguna contraprestación, al verificarse en el contribuyente una actividad o circunstancia, que estando previamente contemplada en la Ley, pone en evidencia su capacidad económica, es el caso del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a la Renta, Impuesto a los Consumos Especiales, y dentro de la Tributación Municipal, el Impuesto sobre el Predio Urbano y Rural, el Impuesto de Patente, Impuesto sobre los Activos Totales, entre otros.

Los Impuestos se clasifican doctrinariamente atendiendo a diversos criterios, la clasificación más común, se fundamenta en la **Teoría de la Imposición Directa e Indirecta**, de forma que se consideran:

2.7.1.1 Impuestos Directos. Son aquellos que gravan una manifestación indudable de riqueza de un contribuyente en concreto, básicamente recaen sobre el patrimonio y la renta de las personas.

2.7.1.2 Impuestos Indirectos. Gravan actividades en que el contribuyente adquiere un determinado producto o retribuye un servicio, por esta misma razón, lo usual es que la carga tributaria sea transferida a un tercero (Ej. Agente de Retención).

Según el hecho imponible, los impuestos son:

2.7.1.3 Impuestos Reales. Son los que gravan un bien, ya sea mueble o inmueble, sin atención a la situación personal de quien tenga derechos sobre él, o en forma más precisa, a decir de **Sainz de Bujanda**, citado por el Dr. Felipe Iturralde en su libro “Manual de Tributación Municipal”⁵, son aquellos que gravan una manifestación aislada de riqueza que es concebida y analizada sin considerarla en relación a determinada persona. **Ej. Impuesto Predial.**

⁵ Iturralde Felipe, *Manual de Tributación Municipal*, Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, Quito 2000, Pag. 37

2.7.1.4 Impuestos Personales. Dice el mismo Dr. Felipe Iturralde, que son aquellos que “gravan una riqueza que no puede deslindarse de su vínculo con determinada persona, como es el caso de los impuestos que gravan la renta global, recaen sobre elementos que integran el concepto de capacidad contributiva del contribuyente”. **Ej. Impuesto sobre los activos totales.**

Por la forma de establecer la cuantía del impuesto, estos pueden ser:

2.7.1.5 Impuestos Fijos. Cuando su cuantía es siempre la misma en todos los casos, solo considerando el hecho generador y no la riqueza que este pueda o no envolver.

2.7.1.6 Impuestos Graduales. En estos, la cuantía varía en relación con la base imponible, que será determinada en base a diversas categorías con un mínimo y un tope, todos los inmersos en cada categoría pagan por igual.

2.7.1.7 Impuestos Proporcionales. En estos, el valor del impuesto se determina como alícuota constante de la base imponible.

2.7.1.8 Impuestos Progresivos. Son los que más se acercan al principio de capacidad de pago del contribuyente, en ellos el monto se establece aplicando una alícuota creciente sobre la base imponible.

2.7.1.9 Impuestos Regresivos. Son todo lo contrario que los progresivos, es decir, son regresivos aquellos en que la alícuota baja en medida que sube la base imponible.

2.7.2 Las Tasas, y las Contribuciones Especiales o de Mejoras, al contrario que el Impuesto, son **Tributos Vinculados,** pues se exigen como

contraprestación de un Servicio u Obra Pública (Tasas y Contribuciones respectivamente) prestada por el ente público.

La **tasa** es un tributo cuyo hecho imponible consiste en utilizar el dominio público, la prestación de un servicio público o actividad administrativa con un beneficio especial para el sujeto pasivo.

2.7.3 La Contribución Especial Es un tributo cuyo hecho imponible consiste o genera para el sujeto pasivo un beneficio o aumento de valor de sus bienes por la realización de obras públicas, su establecimiento o ampliación de servicio público que satisfacen el interés general, pero, en especial, el del sujeto pasivo.

2.8 Facultades y Deberes de la Administración

Facultad Reglamentaria o de Aplicación de la Ley

Dentro de los municipios esta facultad le está atribuida al consejo municipal que como ente legislativo del organismo seccional tiene entre otras y dentro de nuestro tema, las siguientes atribuciones:

“Art. 57 COOTAD.- Atribuciones del concejo municipal.- Al concejo municipal le corresponde:

- 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;*
- b) Regular, mediante ordenanza, la aplicación de tributos previstos en la ley a su favor;*
- c) Crear, modificar, exonerar o extinguir tasas y contribuciones especiales por los servicios que presta y obras que ejecute;...”*

Por su parte el código tributario señalaba hasta antes de la última codificación en su anterior Artículo 67, lo mismo que el actual Artículo 7 del Código, salvo el último inciso:

“Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos a las leyes tributarias. El Ministro de Economía y el Director General del Servicio de Rentas Internas, en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración.

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.

Lo dispuesto en el inciso anterior se aplicará igualmente a las Municipalidades y Consejos Provinciales, cuando la Ley conceda a estas instituciones la facultad reglamentaria.”

En virtud de esta facultad, el Consejo Municipal, puede dictar reglamentos, circulares o disposiciones generales que faciliten la aplicación de la Ley Tributaria, la máxima expresión de esta facultad es la expedición de Ordenanzas, que, a más de normar la determinación y cobro de tributos, pueden incluso, establecer tasas y contribuciones especiales.

El Dr. Felipe Iturralde Dávalos⁶, nos recuerda la importancia de que las ordenanzas tributarias sean motivadas, es decir que en ellas se haga constar los fundamentos jurídicos, económicos y sociales que justifican y facultan su expedición, sin que esto signifique atentar contra la técnica legislativa, repitiendo lo que la ley ya ha preceptuado, pues esto no hará más que complicar la

⁶ Iturralde Felipe, *Manual de Tributación Municipal*, Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, Quito 2000, Pag. 43

aplicación de la ordenanza; lamentablemente este es un error muy común, que graficaremos posteriormente al revisar con detenimiento la Ordenanza de Cuenca.

Una ordenanza debe en lo posible, establecer las exigencias formales para el sujeto pasivo, las bases imponible, la cuantía y forma de pago del tributo, de igual forma deben señalarse plazos para los pagos, intereses, etc.; en fin todo lo que no establezca con claridad la Ley y siempre que sea esta misma la que faculte el regular estos aspectos, sería por ejemplo absurdo el pretender regular aspectos como el domicilio tributario o lo referente a los reclamos, pues esto implicaría reformar un tema que con bastante acierto se encuentra regulado en el Código Tributario.

Facultad Determinadora.

Atribuida dentro de los gobiernos cantonales, de acuerdo al COOTAD, a la Dirección Financiera, consiste en todos aquellos actos necesarios para determinar la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo, incluye por supuesto la verificación de las declaraciones hechas por los contribuyentes y la determinación de obligaciones no declaradas o declaradas con errores.

A consecuencia de la potestad tributaria, el Estado imbuido de su poder de imperio, dicta leyes y normas en el orden tributario; leyes en las cuales se establece el presupuesto del hecho imponible del cual se deriva la obligación tributaria. La ley tributaria crea la obligación tributaria, esta ley contiene mandatos indeterminados, por lo que es necesario que ésta se particularice en las personas, en los sujetos pasivos de la imposición. Entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, se establece un nexo o "vínculo" con pretensión de algo, a un objeto de la imposición que debe ser determinado; y si consideramos que giramos en torno a un orden monetario, es indispensable que la obligación tributaria se traduzca, patentice en expresiones monetarias. Ya que la obligación tributaria es esencialmente

patrimonial y las personas que están en referencia con ella deben ser sujetos titulares de patrimonio.

La determinación tributaria consiste –recalco- en el acto o la serie de actos que despliega la administración tributaria para la constatación y valoración de la deuda tributaria, lo que da por resultado el señalamiento del monto al que alcanza ésta. Comporta en definitiva la realización de varios actos, estos actos de determinación de los tributos son siempre actos de la administración; y pueden constituir actos de sencilla ejecución o de variada ejecución, para los cuales se precisa una serie de conocimientos, es decir, estamos frente a una actividad de la administración tributaria, preestablecida en la ley y cuyo objetivo es determinar la existencia y la cuantía del crédito fiscal.

Para que el crédito fiscal se vuelve exigible, es necesario un proceso de determinación previo que lo convierta en líquido, una vez que esto ha sucedido procede su cobro y puede ser ejecutado incluso coactivamente por el ente público competente. Nuestro Código Tributario, define a la **Determinación**, de la siguiente manera:

Art. 87. Código Tributario- *“La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la Administración Tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.....”*

Art. 68.- Código Tributario *“La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.*

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la

composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos impositivos, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.”

La ley establece en forma general, los presupuestos de cuya realización se deriva la generación del tributo, pero eso requiere una operación posterior a través de la cual la norma se individualiza a cada contribuyente, esta operación posterior se refleja en la facultad determinadora de la obligación tributaria.

Fonrouge, citado por el Dr. Felipe Iturralde, en su libro “Manual de Tributación Municipal”⁷ concluye, que la determinación es el acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares, o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación

Pongo énfasis en el análisis de esta facultad, pues es ella la que tiene que ver con la determinación del hecho generador.

Facultad Resolutiva.

Al igual que la facultad determinadora, en lo que a tributación municipal se refiere, esta facultad está atribuida a la Dirección Financiera del municipio, y se encuentra contenida principalmente en el siguiente precepto:

Art. 69. Código Tributario. *“Las Autoridades Administrativas que la Ley determine, están obligadas a expedir Resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de Administración Tributaria.”*

⁷ Iturralde Felipe, *Manual de Tributación Municipal*, Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, Quito 2000, Pag. 52

Esta “facultad”, es entonces más que eso, es una obligación de la Administración tributaria.

Facultad Sancionadora.

Art. 70. Código Tributario- *“En las Resoluciones que expida la Autoridad Administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la Ley.”*

Fundamentada en esta norma, la Dirección Financiera, puede sancionar de acuerdo al Libro IV del Código Tributario, las infracciones que se presenten dentro del proceso de determinación y reclamo de un tributo.

Facultad Recaudadora.

Art. 71. Código Tributario. *“La recaudación de los tributos se efectuará por las Autoridades y en la forma o por los sistemas que la Ley o el Reglamento establezcan para cada tributo.*

El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la Ley establezca o que, permitida por ella, instituya la Administración.”

La recaudación no solo es facultativa del Tesorero Municipal, sino que este se encuentra en la obligación de proceder a la recaudación en forma ágil, oportuna y eficaz, de manera que cumpla con el principio de economía en la recaudación.

Deberes de la Administración Tributaria

Como es de suponerse en un sistema jurídico moderno, las atribuciones, facultades y derechos están siempre acompañados de un conjunto de deberes y

obligaciones que en el caso de administración tributaria se establecen para garantizar y precautelar los intereses de la colectividad en general y de los sujetos pasivos directamente vinculados con la actividad de la Administración; en este sentido el **Art. 103 Del Código Tributario** establece:

Son deberes sustanciales de la Administración Tributaria:

1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables;

2. Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice;

3. Recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la Ley Tributaria y tramitarlo de acuerdo a la Ley y a los Reglamentos;

4. Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presenten sobre fraudes tributarios o infracciones de Leyes impositivas de su jurisdicción;

5. Expedir Resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la Administración;

6. Notificar los actos y las Resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la Ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella;

7. Fundamentar y defender ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal la legalidad y validez de las Resoluciones que se controviertan y aportar a este órgano jurisdiccional todos los elementos de juicio necesarios para establecer o esclarecer el derecho de las partes;

8. Revisar de oficio sus propios actos o Resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este Código prevé;

9. *Cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior;*

10. *Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias, expedidos por el Tribunal Distrital de lo Fiscal; y,*

11. *Los demás que la Ley establezca.*

Los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria, en el ejercicio de sus funciones, son responsables, personal y pecuniariamente, por todo perjuicio que por su acción u omisión dolosa causaren al Estado o a los contribuyentes.

La inobservancia de las leyes, reglamentos, jurisprudencia obligatoria e instrucciones escritas de la administración, será sancionada con multa de treinta dólares de los Estados Unidos de América (30 USD) a mil quinientos dólares de los Estados Unidos de América (1.500 USD). En caso de reincidencia, serán sancionados con la destitución del cargo por la máxima autoridad de la respectiva administración tributaria, sin perjuicio de la acción penal a que hubiere lugar. La sanción administrativa podrá ser apelada de conformidad con la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público.

TITULO II
Marco Jurídico

Capítulo I

Ámbito en que desarrollan sus actividades los Gobiernos municipales
Constitución, COOTAD, Código Tributario y Ordenanzas

Una vez que se ha hecho el análisis general de conceptos y hemos revisado los principios constitucionales y doctrinarios del Derecho Tributario; nos corresponde empezar a analizar el derecho objetivo, las normas que desde la Constitución hasta las Ordenanzas, pasando por el COOTAD y el Código Tributario, tienen que tener en cuenta los GADs municipales para la administración del tributo objeto de este trabajo.

Hasta el año 2004 eran la Ley de Régimen Municipal y la entonces vigente Constitución de Sangolquí las que regulaban el sistema tributario municipal; en el 2005 la Ley de Régimen Municipal pasó a tener carácter de orgánica; luego se aprobó la Constitución de Montecristi y el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD); a continuación expondremos los cambios en cada norma, de manera que podamos visualizar si en efecto existió algún avance normativo, ya sea en la Constitución, la ley y las ordenanzas:

Constitución 1998	Constitución 2008
De los deberes y responsabilidades	
Art. 97.- Todos los ciudadanos tendrán los siguientes deberes y responsabilidades, sin perjuicio de otros previstos en esta Constitución y la ley: 10. Pagar los tributos establecidos por la ley.	Art. 83.- Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos

	establecidos por la ley.
Reserva de Ley	
<p>Art. 141.- Se requerirá de la expedición de una ley para las materias siguientes:</p> <p>2) Crear, modificar o suprimir tributo, sin perjuicio de las atribuciones que la Constitución confiere a los organismos del régimen seccional autónomo.</p> <p>Art. 257.- Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributo. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.</p> <p>Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.</p> <p>El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana.</p>	<p>Art. 132.- Se requerirá de ley en los siguientes casos:</p> <p>3. Crear, modificar o suprimir tributos, sin menoscabo de las atribuciones que la Constitución confiere a los gobiernos autónomos descentralizados.</p> <p>Art. 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.</p>
Principios	
<p>Art. 256.- El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.</p> <p>Las leyes tributarias estimularán la inversión, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional. Procurarán una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país.</p>	<p>Art. 300.- 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.</p> <p>La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.</p>

Como sabemos, desde lo conceptual y doctrinario el cambio más trascendental de la Constitución de Montecristi fue el haber pasado de un “Estado social de Derecho” a un “Estado Constitucional de Derechos”; es decir, un Estado en que la aplicación directa de los derechos consagrados en la Constitución es obligación de todo funcionario público sin que pueda alegarse falta de ley para garantizarlo; en lo tributario, podemos ver tres temas fundamentales, el primero relacionado con la obligación de los ciudadanos y ciudadanas de pagar los tributos; el segundo la reserva de ley para crear los tributos, ambos temas en que las dos Constituciones no tienen diferencias; y finalmente el tema relacionado a los principios del régimen tributario, en donde ya podemos ver el toque ideológico al redactar nuestra vigente Constitución; mientras en 1998 se hablaba de **igualdad y proporcionalidad (todos pagamos igual); en Montecristi se habla de progresividad (mientras más tengo más pago), se habla también de la “Redistribución” de las rentas, lo cual implica un cambio diametral, pues la “distribución” contemplada en 1998 no tiene posibilidad de implicar un remezón en la estructura económica ecuatoriana para la democratización de medios de producción, que en efecto tiene que ser coadyuvada por un sistema tributario que RE distribuya (distribución de lo previamente ya distribuido) y no únicamente que distribuya (lo que aún no se distribuye).**

Ley Orgánica de Régimen Municipal	Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización
De la Autonomía	
<p>Art. 16.- Las municipalidades son autónomas. Salvo lo prescrito por la Constitución de la República y esta Ley, ninguna Función del Estado ni autoridad extraña a la municipalidad podrá interferir su administración propia, estándoles especialmente prohibido:</p> <p>6. Establecer exenciones, exoneraciones, participaciones o rebajas de los tributos destinados al financiamiento de los</p>	<p>Art. 6.- Garantía de autonomía.- Ninguna función del Estado ni autoridad extraña podrá interferir en la autonomía política, administrativa y financiera propia de los gobiernos autónomos descentralizados, salvo lo prescrito por la Constitución y las leyes de la República.</p> <p>Está especialmente prohibido a cualquier autoridad o funcionario ajeno a los gobiernos autónomos</p>

organismos municipales;	i)Obligar a los gobiernos autónomos a recaudar o retener tributos e ingresos a favor de terceros, con excepción de aquellos respecto de los cuales la ley les imponga dicha obligación. En los casos en que por convenio deba recaudarlos, los gobiernos autónomos tendrán derecho a beneficiarse hasta con un diez por ciento de lo recaudado;
Facultades de regulación y gestión	
<p>Art. 63.- La acción del concejo está dirigida al cumplimiento de los fines del municipio, para lo cual tiene los siguientes deberes y atribuciones generales:</p> <p>23. Aplicar, mediante ordenanza, los tributos municipales creados expresamente por la ley;</p> <p>Art. 301.- Son fuentes de la obligación tributaria municipal:</p> <p>a) Las leyes que han creado o crearen tributos para la financiación de los servicios municipales, asignándoles su producto, total o parcialmente;</p> <p>b) Las leyes que facultan a las municipalidades para que puedan aplicar tributos de acuerdo con los niveles y procedimientos que en ellas se establecen; y,</p> <p>c) Las ordenanzas que dicten las municipalidades en uso de la facultad conferida por la ley.</p> <p>Art. 304.- Las municipalidades reglamentarán por medio de ordenanzas el cobro de sus tributos.</p> <p>La creación de tributos así como su aplicación se sujetará a las normas que se establecen en los siguientes capítulos y en las leyes que crean o facultan crearlos.</p>	<p>Art. 57.- Atribuciones del concejo municipal.- Al concejo municipal le corresponde:</p> <p>b) Regular, mediante ordenanza, la aplicación de tributos previstos en la ley a su favor;</p> <p>Art. 492.- Reglamentación.- Las municipalidades y distritos metropolitanos reglamentarán por medio de ordenanzas el cobro de sus tributos.</p> <p>La creación de tributos así como su aplicación se sujetará a las normas que se establecen en los siguientes capítulos y en las leyes que crean o facultan crearlos.</p>

Creación del Tributo	
<p>Art. 303.- Sin perjuicio de otros tributos que se hayan creado o que se crearen para la financiación municipal, se considerarán impuestos municipales los siguientes:</p> <p>5. El impuesto de matrículas y patentes;</p>	<p>Art. 491.- Sin perjuicio de otros tributos que se hayan creado o que se crearen para la financiación municipal o metropolitana, se considerarán impuestos municipales y metropolitanos los siguientes:</p> <p>e) El impuesto de matrículas y patentes;</p>
Sujeto Pasivo, Hecho Generado	
<p>Art. 364.- Están obligados a obtener la patente y, por ende, el pago del impuesto de que trata el artículo anterior, todos los comerciantes e industriales que operen en cada cantón, así como los que ejerzan cualquier actividad de orden económico</p>	<p>Art. 547.- Están obligados a obtener la patente y, por ende, el pago anual del impuesto de que trata el artículo anterior, las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en la respectiva jurisdicción municipal o metropolitana, que ejerzan permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales.</p>

Base Imponible	
<p>Art. 365.- Para ejercer una actividad económica de carácter comercial o industrial se deberá obtener una patente, anual, previa inscripción en el registro que mantendrá, para estos efectos, cada municipalidad. Dicha patente se deberá obtener dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en el que se inician esas actividades, o de los treinta días siguientes al día final del mes en que termina el año.</p> <p>El concejo mediante ordenanza, establecerá la tarifa del impuesto anual en función del capital con el que operen los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares de los Estados Unidos de América y la máxima de cinco mil dólares de los</p>	<p>Art. 548.- Base Imponible.- Para ejercer una actividad comercial, industrial o financiera, se deberá obtener una patente anual, previa inscripción en el registro que mantendrá, para estos efectos, cada municipalidad. Dicha patente se la deberá obtener dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en el que se inician esas actividades, o dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en que termina el año.</p> <p>El concejo, mediante ordenanza establecerá la tarifa del impuesto anual en función del patrimonio de los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares y la máxima de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de América.</p>

Estados Unidos de América.	
Exención	
Art. 367.- Estarán exentos del impuesto únicamente los artesanos calificados como tales por la Junta Nacional de Defensa del Artesano.	Art. 550.- Exención.- Estarán exentos del impuesto únicamente los artesanos calificados como tales por la Junta Nacional de Defensa del Artesano.

En lo que tiene que ver con la normativa legal, podemos observar algunos temas: llama la atención que mientras que en la LORM se hablaba de la prohibición de autoridades extrañas a las municipalidades el establecer rebajas o exenciones de sus tributos; en el COOTAD se habla de la prohibición de obligarles a recaudar tributos cuya administración no les pertenece; en la práctica, probablemente no exista mayor problema porque el contexto de la normativa jurídica mantiene la autonomía para los Municipios, sin embargo, vale la pena hacer notar que se eliminó la “prohibición” como tal.

En lo que tiene que ver con la regulación y gestión no encontramos diferencias, tanto la LORM cuanto el COOTAD hablan de la facultad de los GADs de aplicar y regular mediante ordenanzas la recaudación de sus tributos; finalmente, en cuanto al impuesto de patentes como tal, encontramos una coincidencia total en cuanto al establecimiento del impuesto y su conceptualización cual si se tratara de un permiso de funcionamiento, lo cual se asemeja más a una tasa, cuando en realidad se trata claramente de un impuesto, es claro que no hubo esfuerzo del legislador en este aspecto. Ya en lo que tiene que ver con los elementos más específicos del tributo, encontramos iguales similitudes y la diferencia fundamental se da en el hecho generador, pues se pasa de enunciar como gravadas a las “actividades comerciales, industriales o cualquier otra actividad económica” a enumerar más al detalle a las actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales.

Finalmente, en este capítulo, revisaremos el cuadro comparativo de las Ordenanzas de Cuenca, Guayaquil y Quito, centrándonos en los artículos que

recogen los temas que mayor relevancia tienen al analizar cualquier tributo: Sujeto Pasivo; Hecho Generador, Base Imponible, Tarifa y exenciones:

Sujeto Pasivo

Cuenca	Guayaquil	Quito
<p>Art. 2.- SUJETO PASIVO.- Están obligados a obtener la patente y, por ende, la declaración y el pago anual del impuesto, las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en el cantón Cuenca, que ejerzan permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales.</p>	<p>Art. 3.- SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO.- El sujeto pasivo del impuesto anual de patente, es toda persona natural o jurídica, sociedad, nacional o extranjera, domiciliada o con establecimiento en el cantón Guayaquil que ejerza permanentemente las actividades económicas señaladas en el Art. 1 de esta ordenanza. (comercial, industrial, financiera, inmobiliaria o profesional en libre Ejercicio)</p> <p>No serán sujetos pasivos de este impuesto las compañías que realicen exclusivamente la actividad de tenencia de inmuebles.</p>	<p>Art. ...(3).- Sujeto Pasivo:</p> <p>1. Son sujetos pasivos del Impuesto de Patente, las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, que ejerzan actividades económicas y se encuentren domiciliadas o que sean titulares de uno o más establecimientos en el Distrito Metropolitano de Quito.</p>

Las tres Ordenanzas señalan a las personas naturales o jurídicas que ejerzan actividades en sus jurisdicciones como sujetos pasivos; la de Cuenca y

Guayaquil señalan la necesidad de que el ejercicio de la actividad sea permanente; y además detallan el tipo de actividades gravadas como lo hace el COOTAD; la Ordenanza de Quito lo hace pero en artículos específicos a cada tema.

Hecho Generador

Cuenca	Guayaquil	Quito
<p>Art. 3.- HECHO GENERADOR.- El hecho generador del impuesto de patente es el ejercicio permanente de actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales, dentro del cantón Cuenca, entendiéndose por permanente a la realización de la actividad por más de sesenta días dentro de un ejercicio fiscal.</p>	<p>Art. 1.- OBJETO Y HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO.- Está obligada a obtener la patente y, por ende, al pago del impuesto anual de patente, toda persona natural o jurídica, sociedades nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimientos en el cantón Guayaquil, que realice permanentemente actividad comercial, industrial, financiera, inmobiliaria o profesional en libre ejercicio.</p>	<p>Art. ...(1).- Hecho generador: 1. El hecho generador del impuesto regulado en este capítulo (en adelante el "Impuesto de Patente") constituye el ejercicio permanente de actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales en el Distrito Metropolitano de Quito</p>

Las tres Ordenanzas coinciden, las actividades gravadas son las comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales; ninguna de las normas excluye o incluye alguna nueva actividad.

Base Imponible

Cuenca	Guayaquil	Quito
<p>Art. 7.- BASE IMPONIBLE.- La determinación de la base imponible del impuesto será:</p>	<p>Art. 7.- BASE IMPONIBLE PARA DETERMINAR LA CUANTIA DEL IMPUESTO DE PATENTE.</p>	<p>Art. ...(4).- Base imponible y deducciones: La base imponible del Impuesto de Patente es el</p>

<p>a) Para las personas naturales que no estén obligadas a llevar contabilidad, la base imponible del impuesto será el total del patrimonio referente a la actividad económica, registrado en el catastro de patentes, que para tal efecto, llevará la Jefatura de Rentas y Tributación</p>	<p>La base del impuesto anual de patente será en función del patrimonio con el que operen los sujetos pasivos</p>	<p>patrimonio neto del sujeto pasivo. 1. Se entiende por patrimonio neto la diferencia entre el total de activos y total de pasivos, establecidos con base en los registros públicos.</p>
<p>b) Para las personas naturales o jurídicas y sociedades de hecho, que estén obligadas a llevar contabilidad, con excepción de bancos y financieras, la base del impuesto será el patrimonio neto del año inmediato anterior;</p>	<p>a) Para las personas naturales o jurídicas y sociedades de hecho que estén obligadas a llevar contabilidad, la base del impuesto será la diferencia existente entre el total de activos y el total de pasivos que conste en el balance general al cierre del ejercicio económico del año inmediato anterior, presentado en la Superintendencia de Compañías y, en las no reguladas por este organismo, el presentado en el Servicio de Rentas Internas;</p>	<p>2. Para el caso de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad la base imponible del Impuesto de Patente se determina presuntivamente con base en el patrimonio neto promedio aplicable a la Actividad Económica de la que se trate. Con este propósito los órganos administrativos competentes en materia tributaria del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito emitirán la tabla de bases presuntivas conforme al Clasificador Internacional Uniforme - CIU-.</p>
<p>c) Para las personas naturales o jurídicas, sociedades de hecho o negocios individuales con excepción de bancos y financieras, que tengan sus casas matrices en el cantón Cuenca y sucursal o agencias en otros lugares del país; y también para las sucursales o agencias que</p>	<p>b) Para las personas naturales que no están obligadas a llevar contabilidad, se determinará la cuantía del impuesto anual de patente, de acuerdo a la declaración que efectúen ante la Municipalidad de Guayaquil, para cuyo efecto la Dirección Financiera</p>	<p>3. Las personas naturales o jurídicas que a partir de la vigencia de la presente ordenanza, se asentaren y desarrollen</p>

<p>funcionen en el cantón con casas matrices en otros cantones; la base imponible será la parte proporcional del patrimonio neto en función de los ingresos obtenidos en este cantón; a cuyo efecto deberán declarar en los formularios, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga; y,</p> <p>d) Para los bancos, cooperativas y demás entidades financieras, sean matrices o sucursales, para la base imponible, se tomará como patrimonio el saldo de su cartera local, al 31 de diciembre del año inmediato anterior, según el informe presentado a la Superintendencia de Bancos</p>	<p>entregará los formularios correspondientes a tal declaración, tomando como referencia la declaración del IVA;</p> <p>c) Los sujetos pasivos que posean su domicilio en el cantón Guayaquil y sucursales o agencias en otros cantones del país; así mismo las sucursales o agencias que funcionen en este cantón con su domicilio principal en otro cantón, pagarán el impuesto en proporción al ingreso obtenido en la jurisdicción cantonal de Guayaquil. Para lo cual, se tomará el total de ingresos que consta en el Estado de Resultados de la Declaración del Impuesto a la Renta presentada en la Superintendencia de Compañías, y en los no regulados por este organismo, el presentado al Servicio de Rentas Internas, y se especificará los ingresos obtenidos en cada jurisdicción cantonal; de acuerdo a dichas proporciones, se establecerá el porcentaje de</p>	<p>actividades comerciales, industriales y/o profesionales, en las diferentes parroquias rurales del Distrito Metropolitano de Quito, podrán deducirse de la base imponible del impuesto a la patente, el monto de activos que invirtieren en dichas actividades.</p> <p>4. Cuando un sujeto pasivo del Impuesto de Patente, realizare actividades económicas en más de un cantón, la determinación de la base imponible correspondiente al Cantón Quito, se determinará por los ingresos obtenidos en dicho cantón.</p>
---	---	--

	<p>ingresos obtenidos en el cantón Guayaquil y en base a dicho porcentaje se pagará el impuesto a esta Municipalidad. Para este efecto, el domicilio principal,</p>	
--	---	--

En los tres casos encontramos similitud en cuanto a señalar al patrimonio como base imponible; con algunas particularidades; mientras que en Quito se mantienen bases imponibles presuntas para personas no obligadas a llevar contabilidad, en Cuenca se está a la declaración del contribuyente respecto de su patrimonio; y en Guayaquil se toma en cuenta su nivel de ingresos para determinar presuntivamente su patrimonio.

Tarifa

Cuenca	Guayaquil	Quito
<p>Art. 8.- TARIFA.- Para determinar el impuesto de patentes municipales, se aplicará a la base imponible las tarifas contenidas en la siguiente tabla:</p> <p>TABLA DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE PATENTE Base Imponible Impuesto a la fracción sobre básica fracción</p>	<p>Sobre la base imponible determinada en la forma prevista en el artículo precedente, se establece el impuesto anual de patente de la siguiente manera:</p> <p>Nota: Para leer Cuadro, ver Registro Oficial Suplemento 350 de 28 de Diciembre de 2010, página 11.</p> <p>Los artesanos calificados por acuerdos ministeriales al</p>	<p>Art. ...(6).- Tarifas.- Para la determinación del Impuesto de Patente a la base imponible se aplicarán las tarifas que constan en la siguiente tabla:</p> <p>Tabla de tarifas para el Impuesto de Patente Base imponible Tarifa (patrimonio) Desde USD Hasta USD Sobre Sobre Fracción Fracción</p>

	que percibieran ingresos obtenidos por relación de dependencia y no realizaren actividades en libre ejercicio, no se consideran sujetos pasivos de este impuesto.	
--	---	--

Los tres cantones tienen tarifas progresivas; varían los rangos de aplicación, sin embargo eso es lógico por las diversas dinámicas económicas de cada ciudad; lo importante en este punto es hacer notar que las tablas son acordes al principio de progresividad; y que establecen además tarifas únicas para ciertas actividades; en concreto para profesionales o inmobiliarias

Exenciones

Cuenca	Guayaquil	Quito
<p>Art. 12.- EXENCIONES.- Estarán exentos del impuesto los artesanos calificados como tales y las exoneraciones previstas en el Código Orgánico Tributario y otras leyes. Para fines tributarios, el Municipio podrá verificar e inspeccionar el cumplimiento de las condiciones de la actividad</p>	<p>Art. 10.- DE LAS EXENCIONES.- Están exentos del pago de este impuesto los artesanos calificados como tales por la Junta Nacional de Defensa del Artesano, así como las actividades que se encuentren exoneradas conforme al Código Orgánico Tributario, el COOTAD y, demás leyes especiales</p>	<p>Art. ...(14).- Los Artesanos Calificados están exonerados del pago anual de patente; sin que esto signifique exoneración de realizar el trámite completo de emisión o renovación de Licencia Metropolitana de Funcionamiento y cancelar los otros rubros correspondientes a la misma</p>

<p>económica de los artesanos.</p>	<p>aplicables al tributo.</p>	<p>5. Las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad con discapacidad, así como los adultos mayores, gozarán de una reducción del cincuenta por ciento (50%) del Impuesto de Patente Municipal. Se considerará persona con discapacidad a toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales, congénitas o adquiridas, previsiblemente de carácter permanente, se ve restringida en al menos un treinta por ciento (30%) de su capacidad para realizar una actividad dentro del margen que se considera normal en el desempeño de sus funciones o actividades habituales, de conformidad con los rangos que para el efecto establezca el CONADIS.</p>
------------------------------------	-------------------------------	---

Los tres Municipios recalcan la exoneración en favor de los Artesanos que ya consta del COOTAD; sin embargo, igualmente, los tres municipios han incluido

en sus Ordenanzas, exoneraciones que no constan en el COOTAD, sino en otras normas.

Una vez que hemos expuesto, analizado y comparado la normativa jurídica en que se enmarca el impuesto de Patentes; podemos pasar a profundizar el análisis de su naturaleza jurídica, sus orígenes, conceptualizaciones y a desentrañar los elementos de su hecho generador.

CAPITULO II

Naturaleza Jurídica del Impuesto de Patentes.

“La capacidad contributiva, también llamada ‘capacidad de pago’ por los anglosajones (*ability to pay*), puede ser entendida como la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos⁸”. Bajo esta concepción de la capacidad contributiva, referida por el argentino **Héctor Villegas**, en su libro *Manual de Finanzas Públicas*, analizaremos, este impuesto patrimonial que grava directamente una manifestación de riqueza.

El principio de distribución de la carga tributaria que le da sustento al cobro de un tributo, es el de la capacidad de pago y se considera que el valor del patrimonio es un buen parámetro de la capacidad de pago de las personas, así lo sostiene casi unánimemente la doctrina, y por ejemplo, en la obra “Revisión Crítica del Principio de Capacidad Contributiva y sus distintas formulaciones doctrinales”, el autor mexicano Francisco Cañal García, señala que: “*en definitiva, el límite absoluto y objetivo, de la capacidad contributiva se refiere al hecho imponible, que ha de ser índice revelador de riqueza. Esta riqueza debe ser efectiva, real; por lo que el principio de capacidad contributiva excluye la posibilidad de que se grave una riqueza presunta o ficticia.*”⁹

Esta condición para capturar las capacidades de pago relativas opera sobre el patrimonio total, no sobre manifestaciones parciales. La razón es simple, a medida que ascendemos en la escala de ingresos de las personas, el inmobiliario por ejemplo., representa una proporción decreciente del total patrimonial, dado que en general los dueños de propiedades de mayor valor cuentan con una riqueza más diversificada. Por ese motivo, si se aplicaran alícuotas proporcionales a los diferentes contribuyentes, los estratos más altos pagarían proporcionalmente

⁸ Villegas Héctor, *Manual de Finanzas Públicas*, DEPALMA, Buenos Aires, 2000, Pag. 107

⁹ Cañal Francisco, *Revisión Crítica del Principio de Capacidad Contributiva y sus distintas formulaciones doctrinales*, Editorial Universitaria Potosina, San Luis, 2007, Pag. 25.

menos a su capacidad de pago que los más bajos. De allí la necesidad de contar con una estructura progresiva en las alícuotas del impuesto de patentes, y de otros como renta, o el de activos totales que actualmente implica una única tarifa.

En el Régimen seccional Autónomo la Patente tiene diverso sentido al que se utiliza en términos de propiedad intelectual, en principio se trató de la licencia o permiso que otorgaban los cabildos para el ejercicio de actividades de carácter económico que se instalen o se encuentren realizando, dentro de una Jurisdicción cantonal, como señalan los autores, Dr. Teodoro Pozo y Dr. Rodrigo Patiño, en su obra LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO,¹⁰ la Patente se concibe como un “*permiso ... expedido por autoridad administrativa legalmente autorizada, que acredita a las personas ... a ejercer actividades de comercio, industria, producción, importación, exportación, transporte, etc...*”, sin embargo, en la actualidad, mucho más allá de un permiso de funcionamiento, la patente tiene un fin netamente fiscal, se trata de un tributo patrimonial cuya vinculación con el “permiso” para el ejercicio de un actividad no se produce en la práctica, pues esos permisos implican una serie de procesos administrativos que se tramitan y obtienen independientemente del pago del impuesto; bajo la premisa de estos concepto, analizaremos el alcance jurídico de la regulación de este impuesto en la Ley y las Ordenanzas.

La inscripción o registro en el catastro del impuesto por patente municipal no implica, por sí mismo, una habilitación para el ejercicio de actividad económica. El registro marca un punto de partida en el proceso administrativo propio de la gestión del impuesto, es una herramienta para potenciar la gestión pública y particularmente la relativa al control sobre esta obligación, pero no explicita una autorización para operar.

La confusión la genera el propio legislador al no definir con claridad que el pago del impuesto de patente está supeditado tan solo al registro de la actividad

¹⁰ Patiño Rodrigo, Pozo Teodoro, *Léxico Jurídico Tributario*, Corporación Latinoamericana para el desarrollo, Cuenca, 2009, Pag. 178

gravada en el respectivo catastro municipal o metropolitano y en función de su patrimonio.

Entonces, la “obtención” de la patente no supone una autorización municipal para el ejercicio de la actividad gravada, como da a entender la disposición legal constante en el Art. 548 COOTAD, que a nuestro juicio constituye más bien una previsión desafortunada del legislador, que haría pensar una dualidad de la patente como impuesto y como permiso, apreciación que sin lugar a dudas es un error que el legislador cometió, o más bien repitió, al limitarse a copiar en el COOTAD, el texto de la Ley de Régimen Municipal, sin hacer mayor esfuerzo para analizar adecuadamente el tema tributario para los GADs.

La autorización o permiso que otorga el ente público competente, en este caso el gobierno municipal o gobierno metropolitano para el ejercicio de una actividad económica, deviene de la activación de competencias de estos niveles de gobierno y que responden a los objetivos de interés público que persiguen. Dichos objetivos atañen a varios frentes de atención gubernativa, que constituyen a su vez parte integrante de las políticas públicas municipales y metropolitanas desplegadas en ámbitos como el de planificación y ordenamiento territorial, uso y ocupación del suelo, seguridad, salubridad, protección medioambiental, entre otros; la patente, como “permiso” debería entenderse y regularse como una tasa en la que el sujeto activo brinda como contraprestación algún servicio; sin embargo, no es el caso, y la patente, es en efecto un impuesto de carácter directo que recae sobre el patrimonio del contribuyente.

Es de mucha importancia en este trabajo el análisis del hecho generador y la propuesta de nuevas delimitaciones respecto del mismo, pues como sostiene Fernando Sainz de Bujanda en su obra Hacienda y Derecho, *“El proceso de penetración jurídica en el ámbito tributario, ofrece, pues, dos fases claramente diferenciadas. En la primera, el ente público establece normativizada, por vía legislativa, las situaciones de hecho a las que desea asociar el nacimiento de las*

obligaciones tributarias; en la segunda, el ente público se ocupa de definir y ejecutar pretensiones tributarias individualizadas, dirigidas a la obtención de las cuotas tributarias debidas por los sujetos respecto a los cuales se haya producido, de modo concreto y efectivo, los presupuestos legales de la imposición”¹¹

Es también importante para conceptualizar la naturaleza jurídica del impuesto, el concepto que desarrolla el profesor **Dino Jarach** en su obra *El Hecho Imponible*, cuando nos advierte que en materia tributaria, “*la relación jurídica si fuera abstracta, se agotaría en los aspectos formales y subjetivos; pero es más bien concreta, porque lo esencial es la verificación fáctica del presupuesto de la obligación tributaria*”¹²; y esto es importantísimo en la tesis propuesta, pues nuestra normativa vigente, es ambigua y deja demasiados resquicios respecto de la delimitación del hecho generador en el tributo que analizamos.

Originariamente el término patente constituía un derecho exclusivo otorgado por los reyes, para producir comerciar o importar determinados tipos de mercancía, actualmente, y en propiedad intelectual es un título expedido por el Estado, en el que se consagraban los derechos y efectos legales a la exclusividad de emplear y / o utilizar, por cierto tiempo un invento y dar en venta los bienes producidos en base de esa invención. En el Régimen seccional Autónomo la Patente tiene diferente sentido, en sus inicios se fundamentaba o se trataba de la licencia o permiso que otorgan los cabildos para el ejercicio de actividades de carácter económico que se instalen o se encuentren realizando, dentro de una Jurisdicción cantonal; y actualmente se regula y recauda netamente como un impuesto, con fines eminentemente fiscales.

El tributo consecuentemente, como se expresó en párrafos anteriores, no se vincula con la obtención de la patente, sino con el ejercicio de una actividad lucrativa que requiere contar, previamente y cada año, con el “permiso de

¹¹ Sainz de Bujanda Fernando, *Hacienda y Derecho*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1975, Pág. 277

¹² Jarach Dino, *El Hecho Imponible*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1996, Pág. 88

funcionamiento”, previa inscripción en el registro de actividades económicas que mantiene la municipalidad respectiva.

En ese registro relacionan las actividades gravadas, de acuerdo con las características de los sectores económicos, determinando una cuota anual que será fijada libremente por cada municipalidad, mediante ordenanza y a partir de una serie de elementos que deben ser parte de un análisis, en el que se incluye el capital social, los ingresos brutos, las características de la actividad y el número de habitantes que tenga el municipio. En síntesis la patente tiene una doble característica jurídica, primero ser uno de los requisitos para autorizar el ejercicio de las actividades (sin que sea ni el único, ni el primero) y segundo el instrumento que materializa la prestación obligatoria por dicho ejercicio.

Los ayuntamientos podrían incluso establecer cuotas mínimas para cada tipo de actividad y sobre ellas, una escala de índices que pondere la situación física del local en el que se ejerza la actividad, atendiendo a la categoría de zona urbana o rural en la que ubique la actividad; al efecto, el consejo aprobara la tabla impositiva,

En definitiva; este es un tributo no vinculado, de carácter indirecto ya que grava el ejercicio habitual de cualquier tipo de actividad económica independientemente de su titular, y que debe cumplirse ante el respectivo municipio.

TITULO III

Problemas teórico prácticos y datos estadísticos

Capítulo I

Problemas teóricos

Establecimiento de exoneraciones y el concepto de exclusión del hecho generador

Los problemas teóricos se circunscriben básicamente a la definición del hecho generador y a la posibilidad legal de que los Gobiernos Autónomos Municipales incorporen en sus ordenanzas exclusiones y exoneraciones; las primeras entendidas como actividades que no incurrirían en el hecho generador; y las segundas, actividades o contribuyentes que a pesar de incurrir en el mismo, son exonerados parcial o totalmente del pago por consideración a una determinada situación social o económica a la que se quiere favorecer, ya sea para no afectar su capacidad contributiva o para estimular el desarrollo de la actividad.

Habíamos analizado ya, que el **Art. 301** de la **Constitución de la República** que establece: *“Art. 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.”*, y aún más gráficamente el **Art. 3 del Código Tributario** vigente hasta antes del 14 de Junio del 2005 decía: *“La facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, es exclusiva del Estado, mediante Ley; en consecuencia, **no hay tributo sin Ley.**”*, en ese sentido Lewin Figueroa¹³, hace referencia a que la reserva de ley tiene que ver directamente con el tipo de norma que se requiere para la creación y, en general, para la modificación de los tributos; claramente, el autor quiere

¹³ Alfredo Lewin Figueroa, “Conflicto de Principios”, en *Principios Constitucionales del Derecho Tributario*, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Bogotá, 2002, p. 20

decirnos que la reserva de ley, bien podría entenderse como “Reserva de Ordenanza” en el caso de tasas o contribuciones.

Centrándonos en lo atinente al impuesto de Patentes; vemos que las ordenanzas de los cantones que hemos analizado contemplan un artículo referente a “Exoneraciones” en que lo que hacen es repetir la exoneración que se encuentra en el COOTAD a favor de los artesanos; y además recogen otras exoneraciones contempladas en otras leyes, como el propio Código Tributario, la Ley del Anciano y la Ley Orgánica de discapacidades; ¿Es correcto que lo hayan hecho? ¿Podían hacerlo? ¿Existe contradicción con la norma constitucional?, responderé esas interrogantes en las siguientes líneas.

Mediante Ordenanza, definitivamente sería inconstitucional e ilegal que se establezcan exoneraciones respecto del impuesto de Patentes y en general ese comentario aplica para todo impuesto, salvo que la propia ley de su creación establezca esa posibilidad; por ende, recoger en una ordenanza las normas que ya constan en las leyes, resulta innecesario; si se lo hace, debe hacerse con expresa mención de que dichas exoneraciones son las que reconoce la Ley; y su enumeración apenas debería tener como fin el señalar en una sola norma, las exenciones recogidas en diversos cuerpos legales; es decir, en una Ordenanza que regula el impuesto de patentes, señalar las exoneraciones a aplicarse sólo podría tener fines didácticos para los contribuyentes; pues el GAD Municipal no podría ni restringir la aplicación de una exoneración legal, ni incorporar una nueva actividad o sujeto como exento del pago; este es el caso del Municipio de Guayaquil, que ha señalado en su Ordenanza que las personas con discapacidad tienen una exoneración del 50%, lo que es claramente una dispensa que excede el principio de reserva de Ley contrariando la Constitución y la Ley; ¿Por qué esto no ha sido reclamado o auditado? La respuesta parece ser simple, se trata de un beneficio para un grupo de atención prioritaria, reclamar que se deje de contemplar no podría pasar jamás desde la ciudadanía y difícilmente se hará desde los organismos de control, al menos mientras aquello pueda ser explotado

políticamente. En la propuesta final de ordenanza que consta de este trabajo, se expone en articulado lo expuesto en este párrafo.

Tenemos entonces que si la Ley y las Ordenanzas señalan como exonerados a los mismos sujetos, no habrá contradicción; el problema, o el error de las ordenanzas que hemos revisado, es que no señalan las exoneraciones con expresa mención de que son aquellas que constan en la Ley sino que lo hacen cual si en ellas (las ordenanzas) se establecieran las exoneraciones; entonces, ¿Qué sucedería si el COOTAD es reformado y elimina la exoneración del impuesto en favor de los artesanos?, en ese caso, si habría expresa contradicción con la Ordenanza y lógicamente esta sería ilegal e imposible de aplicar; pues en la práctica, respecto de exoneraciones, las ordenanzas no pueden más que normar los requisitos para verificar la exoneración, pues sobre su establecimiento como tal no tienen absolutamente ninguna potestad. El caso que previamente mencionamos del Municipio de Guayaquil, así como cualquier otro que se produzca, excede del análisis netamente jurídico, en donde no queda duda de que el establecimiento de exoneraciones no es competencias de los GADs mediante ordenanza, sino que tiene tintes políticos en donde el objeto de esta investigación no tiene alcance.

Tanto por las expresas disposiciones de nuestra Constitución y la Ley, cuanto por la uniformidad de la doctrina en relación al principio de legalidad y reserva de Ley; es claro que la vigencia del mismo *“en el tratamiento de las exenciones a los impuestos municipales se ve matizada por eventos que denotan un despliegue del principio dentro del escenario que, teniendo por premisa el reconocimiento exclusivo y excluyente de que la única fuente normativa instituyente de exoneración impositiva es la ley, discurren otros elementos como el conflicto de leyes y el régimen de jerarquía y preeminencia de normas para su efectiva aplicación”*¹⁴. En el caso concreto del impuesto de patentes, nos surge una nueva interrogante: Si el COOTAD es la norma que crea el impuesto de

¹⁴ Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo “Matices del principio de Reserva de Ley en la imposición Municipal”, en *VIII Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario*. 2007, p.20.

patentes y hace mención a una exoneración “**exclusiva**” en favor de los artesanos; ¿es correcto que las municipalidades apliquen las exoneraciones generales de impuestos que se señalan en otras normas?, veamos; el Art. 550 del COOTAD señala:

“Estarán exentos del impuesto únicamente los artesanos calificados como tales por la Junta Nacional de Defensa del Artesano.”

A pesar de lo anterior, vemos como en los 3 cantones donde hemos focalizado el análisis y en realidad en todos aquellos cuyas ordenanzas he podido revisar, se incluyen y se conceden exoneraciones en aplicación de las dispensas generales que sobre impuestos constan en otras leyes; básicamente hablamos de: Instituciones con finalidad social o pública, adultos mayores y personas con discapacidad. ¿Es esto legal, o se trata de un exceso de las administraciones?

Si aplicaran las exoneraciones en base a su ordenanza, sin lugar a dudas estarían excediéndose en cuanto a su competencia; sin embargo, lo que hacen es aplicar normas legales, por ende, el cuestionamiento debe ser ¿Puede aplicarse las exoneraciones generales a pesar de que el COOTAD habla de una exoneración **exclusiva** en favor de los artesanos?

El análisis de las preguntas planteadas es interesante pues en principio parecería que la aplicación de las exoneraciones generales no tiene para los contribuyentes (no artesanos) ninguna consecuencia, sin embargo, aquello sería desconocer que un estímulo tributario como una exoneración podría llegar a generar condiciones de competencia en desigualdad de condiciones; entonces, es un asunto que si interesa, tanto a los contribuyentes, cuanto a la administración y sus funcionarios, quienes tienen responsabilidad personal respecto de las exoneraciones que conceden.

En el caso de las personas con discapacidad, la Ley Orgánica de Discapacidades, contiene toda una sección referente a tarifas preferenciales y exoneraciones en el régimen tributario; en dicha sección, se define de manera puntal, las ventajas que en cada tasa o impuesto tendrán las personas con discapacidad; en lo referente a tributos municipales, se hace mención expresa a espectáculos públicos, impuesto predial, impuesto sobre la propiedad de los vehículos y tarifas de agua potable; sin embargo, en ningún caso se establece una exoneración para el impuesto de patentes, por lo que incorporarla en ordenanza implica un exceso legislativo para las administraciones tributarias seccionales que con aquello rompen el principio de reserva de ley.

En el caso de las exoneraciones generales que señala el Art. 35 del Código Tributario; y el Art. 14 de la Ley del Anciano:

Código Tributario:

“Art. 35.- Exenciones generales.- Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuestos, pero no de tasas ni de contribuciones especiales:

1. El Estado, las municipalidades, los consejos provinciales, las entidades de derecho público, las empresas públicas constituidas al amparo de la Ley Orgánica de Empresas Públicas y las entidades de derecho privado con finalidad social o pública;

2. 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;

3. *Las empresas de economía mixta, en la parte que represente aportación del sector público;*

4. *Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos;*

5. *Las Naciones Unidas, la Organización de Estados Americanos y otros organismos internacionales, de los que forme parte el Ecuador, así como sus instituciones por los bienes que adquieran para su funcionamiento y en las operaciones de apoyo económico y desarrollo social; y,*

6. *Bajo la condición de reciprocidad internacional:*

a) *Los Estados extranjeros, por los bienes que posean en el país;*

b) *Las empresas multinacionales, en la parte que corresponda a los aportes del sector público de los respectivos Estados; y,*

c) *Los representantes oficiales, agentes diplomáticos y consulares de naciones extranjeras, por sus impuestos personales y aduaneros, siempre que no provengan de actividades económicas desarrolladas en el país.”*

Ley del Anciano

“Art. 14.- Toda persona mayor de sesenta y cinco años de edad y con ingresos mensuales estimados en un máximo de cinco remuneraciones básicas unificadas o que tuviera un patrimonio que no exceda de quinientas remuneraciones básicas unificadas, estará exonerada del pago de toda clase de impuestos fiscales y municipales.

Para la aplicación de este beneficio no se requerirá de declaración administrativa previa, provincial o municipal.

Si la renta o patrimonio excede de las cantidades determinadas en el inciso primero, los impuestos se pagarán únicamente por la diferencia o excedente.”

En principio podría parecer que al señalar el COOTAD que la exoneración en favor de los artesanos es “exclusiva”, no debería aplicarse ninguna otra exoneración; sin embargo, no se encuentra lógica jurídica ni económica para corroborar ese criterio; y al contrario, si para solventar la aparente contradicción nos remitimos a la Constitución de la República; en concreto al numeral 5 del Artículo 11 y el numeral 5 del Artículo 37 que señalan:

“Art. 11 5. En materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezcan su efectiva vigencia.”

“Art. 37.- El Estado garantizará a las personas adultas mayores los siguientes derechos:

5. Exenciones en el régimen tributario.”

No queda duda que la aplicación de las exoneraciones generales no afectan el espíritu del legislador que al regular el impuesto de patentes se limitó a copiar la norma previamente vigente en la Ley Orgánica de Régimen municipal; y al contrario, coadyuvan a generar un sistema tributario acorde a los principios constitucionales; por ello, todas las ordenanzas, aplican tanto las exoneraciones generales cuanto la Ley del Anciano para generar dispensas en favor de los contribuyentes que dichas normas señalan.

Para finalizar este capítulo, corresponde que analicemos, el tema relacionado con las instituciones sin fines de lucro; sin duda, el Código Tributario en su artículo 35 habla de la exoneración para las instituciones con “finalidad social” o de beneficencia y educación; pero, ¿Qué tratamiento le dan los GADs a las demás instituciones sin fines de lucro?, el Municipio de Cuenca, en reiteradas ocasiones mediante resoluciones de la Dirección Financiera se ha pronunciado en el sentido de que dichas actividades no se enmarcan dentro del hecho generador del impuesto; pues se señala que la actividad económica a que se refiere la Ley, para que sea gravada, debe ser eminentemente lucrativa, pues de otra manera, prácticamente toda actividad humana podría considerarse económica y por ende gravada.

Esta interpretación que se esbozó en la Dirección Financiera del Municipio de Cuenca, tenía fundamento en vigencia de la anterior ley de régimen municipal, que señalaba los tipos de actividades gravadas como ejemplo, pero que en general hablaba de que toda “actividad económica” era objeto del tributo; a partir de la vigencia del COOTAD, en que la enumeración de actividades es taxativa, el tema se vuelve menos ambiguo; y la discusión se limita a definir si el hecho generador del impuesto, entonces, para contestar la pregunta, habría simplemente que encasillar o no, a la actividad sin fin de lucro en alguna de las gravadas. De otro lado, esa interpretación se desarrolló en función de que se había interpretado que la “exclusividad” de la exoneración del impuesto en favor de los artesanos impedía que se apliquen las normas del Código Tributario en lo que respecta al impuesto de patentes.

¿Se puede tener una actividad comercial, industrial, financiera, inmobiliaria o profesional, sin fines de lucro? Por supuesto que sí, se entiende en esos casos, que la renta que tales actividades generen se reinvierten año a año en la propia “empresa” para seguir procesando la actividad, en dichas organizaciones no se podrían repartir utilidades entre los miembros; ¿les hace esto merecedoras de una exclusión del hecho generador?. En realidad, como se expone en el párrafo

anterior, esta “exclusión” del hecho generador, se dio con el fin de no aplicar las exoneraciones generales del Código pues se había interpretado (en el municipio de Cuenca, los demás aplicaban el Código Tributario directamente) que las exoneraciones generales no eran viables pues su aplicación suponía una contradicción con la LORM que al igual que el actual COOTAD hablan de una exoneración exclusiva para los artesanos, cual si la intención del legislador hubiese sido dar a ese grupo productivo una ventaja sobre cualquier otro grupo productivo, olvidando incluso condiciones sociales de grupos de atención prioritaria; esta interpretación no tenía sentido, sin duda, por los motivos antes expuestos, sin que haya fundamento alguno para así creerlo y más bien basados en la normativa constitucional, podemos llegar a la conclusión de que las entidades sin fin de lucro en que se verifique finalidad social gozarán de exoneración del impuesto.

El único caso de exclusión del hecho generador verdaderamente fundamentado legalmente, lo encontramos en la Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria, que nos dice:

Art. 139.- Hecho Generador de Tributos.- *Los actos solidarios que efectúen con sus miembros las organizaciones a las que se refiere esta Ley, como parte del ejercicio de las actividades propias de su objeto social, no constituyen hechos generadores de tributos; en cambio, los actos y demás operaciones que efectúen con terceros, están sujetos al régimen tributario común.*

Las utilidades que pudieran provenir de operaciones con terceros y que no sean reinvertidos en la organización, gravarán Impuesto a la Renta, tanto para el caso de la organización, cuanto para los integrantes cuando éstos los perciban.

Este es el único caso que encontré en que es la Ley la que excluye del hecho generador a una determinada actividad.

Capítulo II

Datos estadísticos

El análisis de los datos reales de recaudación, nos permite visibilizar aspectos necesarios para una correcta gestión del tributo que a su vez posibilite cerrar este trabajo con una propuesta normativa que no sólo resuelva problemas teóricos, sino que genere mayores recursos con afectación a un menor número de habitantes. En esa lógica, el primer cuadro que analizaremos es el que detalla el número de contribuyentes y el valor del tributo pagado en cada rango impositivo; veamos:

Cuadro 1.

EMISIONES AÑO 2013 PATENTES SEGÚN RANGO DE BASE IMPONIBLE			
RANGO DE BASE IMPONIBLE	No. Contribuyentes por Rango	Valor Impuesto por Rango	Porcentaje sobre la recaudación
A 500-1000	9.004	82.888,51	1,75%
B 1000.01-5000	8.576	126.683,55	2,67%
C 5000.01-10000	4.837	130.361,78	2,74%
D 10000.01-20000	1.086	46.788,00	0,98%
E 20000.01-50000	868	76.293,27	1,60%
F 50000.01-100000	549	103.174,72	2,17%
G 100000.01-300000	661	322.448,93	6,79%
H 300000.01-500000	161	183.761,75	3,87%
I 500000.01-3000000	353	1.426.527,84	30,02%
J MAS 3000000.01	121	2.252.787,94	47,41%
TOTAL	26.216	4.751.716,29	100%

Fuente: Dirección Financiera. GAD Municipal Cuenca.

El primer cuadro hace evidentes algunos temas: en primer lugar, es claro que la base de contribuyentes del Municipio de Cuenca aún no convalida todos los datos que constan del servicio de rentas internas, lo cual implica que un buen número de contribuyentes se mantienen sin pagar el tributo; ese es un tema de gestión que debe ser suplido desde la Unidad y Rentas y Tributación del GAD

Municipal.

En segundo lugar, el cuadro 1 hace evidente una gran concentración de riqueza, apenas 121 contribuyentes son responsables del 47% del total del tributo; y 361 adicionales aportan con un 30% ; es decir, menos de 500 contribuyentes aportan con más del 77% del total de la recaudación, mientras que más de 25000 generan un ingreso del 25%; haciendo con ello que el costo de la recaudación en cada rango sea inversamente proporcional; ¿que implican estos desde una adecuada perspectiva de gestión tributaria?

- Sólo con el fin de ejemplificar, si se diera una reforma en la ordenanza que genere un aumento del 10% en la recaudación del último rango; es decir, que afecte a 121 contribuyentes, que por poner un ejemplo, si este año pagaron \$15.000,00 el siguiente pagarían \$16500,00 podría permitir financiar una exoneración total de los dos primeros rangos; es decir, de 17500 contribuyentes.
- La focalización de la recaudación debe incluir un grupo de atención prioritaria y seguimiento permanente que no sería mayor de 500 grandes contribuyentes.

Un tercer aspecto que se evidencia del cuadro 1; es el hecho de que los rangos de la Ordenanza tienen grandes disimilitudes en cuanto al número de contribuyentes que abarcan; mientras lo normal sería que el número sea siempre decreciente, se observan dos rangos de aumento del número de contribuyentes; y también existen casos de descensos demasiado significativos; eso quiere decir que la tabla aprobada no consideró datos reales y por ende grava desigualmente a grupos que podrían estar en las mismas condiciones impositivas, ya sean más o menos gravosas.

Cuadro No. 2

EXONERACIONES AÑO 2013 PATENTES POR TIPO DE EXONERACION					
TIPO EXONERACION	No. Contribuyentes exonerados		Valor Impuesto	Valor Exoneración	
ARTESANO	1.908	70,72%	60.199,48	49.003,99	24,45%
ENTIDADES DE ECONOMIA MIXTA	1	0,04%	25.000,00	17.662,50	8,81%
ENTIDADES EDUCATIVAS O BENEFICENCIA	12	0,44%	44.344,43	44.689,17	22,30%
FINALIDAD SOCIAL O PUBLICA	53	1,96%	62.352,25	65.209,93	32,53%
PRESTACION DE SERVICIOS PUBLICOS	4	0,15%	5.978,35	5.980,03	2,99%
TERCERA EDAD	720	26,69%	39.175,99	17.881,72	8,92%
TOTAL	2.698	100%	237.050,50	200.427,34	100%

El cuadro No. 2 nos muestra el impacto de las exoneraciones tributarias que se conceden; con un total de \$200.427,34 dólares, las dispensas legales apenas superan el 4% de la recaudación total y se centran en un poco más del 1% de los contribuyentes; es decir, el impacto fiscal de las exoneraciones es residual, y si bien debe solucionarse desde lo jurídico e incluso desde lo político, en términos de recaudación el tema es de menor importancia, más aún si observamos que el 70% de los contribuyentes exonerados son artesanos; es decir, la única exoneración sobre la que no cabe ninguna observación legal pues consta de manera expresa en el COOTAD y en la Ordenanza.

Cuadro No. 3

ACTIVIDADES CATASTRADAS 2013			
	ACTIVIDAD PRINCIPAL	CATIDAD	Valor Impuesto
1	ACTIVIDADES AGRICOLAS Y GANADERAS DE TIPO SERVICIO.	34	53.973,89
2	ACTIVIDADES DE ARQUITECTURA E INGENIERIA Y ACTIVIDADES CONEXAS DE ASESORAMIENTO TECNICO.	533	38.066,61
3	ACTIVIDADES DE MEDICOS Y ODONTOLOGOS.	1.014	58.585,91
4	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS REALIZADAS A CAMBIO DE UNA RETRIBUCION O POR CONTRATO.	902	197.310,87

5	ALMACENAMIENTO Y DEPOSITO.	7	68.388,48
6	COMPRA, VENTA, ALQUILER Y EXPLOTACION DE BIENES INMUEBLES PROPIOS O ALQUILADOS.	86	157.969,91
7	CONSTRUCCION DE EDIFICIOS COMPLETOS O PARTES DE EDIFICIOS, OBRAS DE INGENIERIA CIVIL.	184	119.306,93
8	ELABORACION DE PAN Y OTROS PRODUCTOS DE PANADERIA FRESCOS.	336	8.585,35
9	ENSEÑANZA GENERAL DE NIVEL PREESCOLAR, PRIMARIO O ESCOLAR.	95	47.735,06
10	FABRICACION DE ESTRUCTURAS METALICAS Y SUS PARTES.	256	54.004,48
11	FABRICACION DE MUEBLES DE CUALQUIER MATERIAL.	285	37.630,31
12	FABRICACION DE PRENDAS DE VESTIR CON MATERIALES DE TODO TIPO (EXCEPTO PIELES FINAS).	587	44.797,36
13	HOTELES, CAMPAMENTOS Y OTROS TIPOS DE HOSPEDAJE TEMPORAL.	156	66.256,14
14	INTERMEDIACION MONETARIA REALIZADA POR INSTITUCIONES MONETARIAS DIFERENTES DE LOS BANCOS CENTRALES.	48	371.259,25
15	MANTENIMIENTO Y REPARACION DE VEHICULOS AUTOMOTORES.	651	50.418,07
16	OTRAS ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO N.C.P.	487	7.919,19
17	OTRAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES.	570	15.953,25
18	OTROS TIPOS DE CREDITO.	8	53.609,08
19	OTROS TIPOS DE INTERMEDIACION FINANCIERA DISTINTOS DEL OTORGAMIENTO DE PRESTAMOS.	26	264.250,82
20	PELUQUERIA Y OTROS TRATAMIENTOS DE BELLEZA.	674	8.962,65
21	SERVICIOS REGULARES DE TRANSPORTE URBANO SUBURBANO E INTERURBANO DE PASAJEROS. (EXCEPTO EL FERROCARRIL INTERURBANO).	574	45.944,61
22	TRANSPORTE NO REGULAR DE PASAJEROS POR VIA TERRESTRE.	2.582	30.753,96
23	TRANSPORTE REGULAR O NO REGULAR DE CARGA POR CARRETERA.	477	33.205,15
24	VENTA AL POR MAYOR A CAMBIO DE UNA RETRIBUCION O POR CONTRATO.	414	12.990,28
25	VENTA AL POR MAYOR DE ALIMENTOS.	224	109.047,37
26	VENTA AL POR MAYOR DE APARATOS, ARTICULOS Y EQUIPO DE USO DOMESTICO.	772	89.584,89
27	VENTA AL POR MAYOR DE MAQUINARIA, EQUIPO Y MATERIALES.	206	67.560,04
28	VENTA AL POR MAYOR DE MATERIALES DE CONSTRUCCION, ARTICULOS DE FERRETERIA EQUIPO Y MATERIALES DE FONTANERIA Y CALEFACCION.	226	141.654,13
29	VENTA AL POR MAYOR DE OTROS PRODUCTOS.	22	58.159,54
30	VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS DIVERSOS PARA EL CONSUMIDOR.	246	77.342,14
31	VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS TEXTILES, PRENDAS DE VESTIR Y CALZADO.	215	72.369,75
32	VENTA AL POR MENOR DE ALIMENTOS.	333	11.972,39

33	VENTA AL POR MENOR DE APARATOS, ARTICULOS Y EQUIPO DE USO DOMESTICO.	276	40.132,45
34	VENTA AL POR MENOR DE COMBUSTIBLES PARA AUTOMOTORES.	79	55.519,97
35	VENTA AL POR MENOR DE PRODUCTOS FARMACEUTICOS Y MEDICINALES, COSMETICOS Y ARTICULOS DE TOCADOR.	327	32.654,09
36	VENTA AL POR MENOR EN ALMACENES ESPECIALIZADOS DE MATERIALES Y EQUIPO PARA: OFICINA, FOTOGRAFIA, OPTICA, ETC.	477	28.447,68
37	VENTA AL POR MENOR EN ALMACENES ESPECIALIZADOS DE OTROS PRODUCTOS N.C.P.	690	29.629,31
38	VENTA AL POR MENOR EN ALMACENES NO ESPECIALIZADOS CON SURTIDO COMPUESTO, PRINCIPALMENTE DE ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO.	3.304	95.345,35
39	VENTA AL POR MENOR EN ESTABLECIMIENTOS ESPECIALIZADOS DE PRODUCTOS TEXTILES, PRENDAS DE VESTIR, CALZADO Y ARTICULOS DE CUERO.	300	16.035,88
40	VENTA DE COMIDAS Y BEBIDAS PREPARADAS PARA SU CONSUMO INMEDIATO.	1.593	49.114,76
41	VENTA DE PARTES PIEZAS Y ACCESORIOS DE VEHICULOS AUTOMOTORES.	372	160.192,67
42	VENTA DE VEHICULOS AUTOMOTORES AL POR MAYOR Y MENOR.	74	218.097,20
43	VENTA ESPECIALIZADA AL POR MENOR DE ARTICULOS DE FERRETERIA, PINTURAS Y PRODUCTOS DE VIDRIO.	434	83.333,12
	TOTAL	21.156	3.284.070,34
	Porcentajes sobre los totales de contribuyentes y Recaudación	81	69,11
	TOTAL ACTIVIDADES CATASTRADAS: 307		

En el cuadro No. 3 vemos el detalle de las actividades (con número de contribuyentes y valor recaudado) que cumple con al menos alguno de los siguientes requisitos: tener al menos el 1% del total de contribuyentes, o representar al menos al 1% de la recaudación.

Entonces, si un total de 43 actividades representa el 81% de los contribuyentes; mientras que 264 actividades agrupan al 19% restante, es claro que el catastro está mal hecho; con seguridad, en un máximo de 50 categorías, se podría incluir a todos los contribuyentes, y con ello generar un registro de mayor confiabilidad con fines de enfocar esfuerzos para aumentar y mejorar la

recaudación; igualmente, ese mismo número de actividades (43) implica el 69,11% de la recaudación, lo cual reafirma lo antes expuesto.

Conclusiones y Propuestas

El objetivo general de este trabajo era el proponer una definición clara del hecho generador del impuesto de patentes municipales, que permita con precisión establecer que actividades están gravadas y cuáles no, mediante la determinación de elementos conceptuales que lo configuren; además de ello me había propuesto conocer la incidencia económica de la exclusión o exoneración del hecho generador de ciertas actividades; el conocer porcentualmente el tipo de actividades gravadas con el tributo y el diferenciar entre las actividades exoneradas y las excluidas del hecho generador y su impacto económico en las administraciones seccionales.

Con el estudio de los datos expuestos en el capítulo anterior, así como del análisis de los problemas teóricos, hemos cumplido los objetivos formulados; y qué mejor forma de cumplir el gran objetivo general; que con una propuesta concreta de Ordenanza en que comparativamente respecto de la normativa actualmente vigente en Cuenca, plantee una regulación que recoja tanto las conclusiones teóricas producto del análisis constitucional, legal y doctrinal; cuanto los hechos reales que muestran los datos de la muestra obtenida en el municipio de Cuenca.

Por ello, para culminar este trabajo; a continuación presento la propuesta comparativa de **ORDENANZA PARA LA DETERMINACIÓN, ADMINISTRACION, CONTROL Y RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO DE PATENTES MUNICIPALES EN EL CANTÓN CUENCA:**

TEXTO VIGENTE	PROPUESTA	COMENTARIO
CAPITULO I HECHO GENERADOR Y SUJETOS DEL IMPUESTO		
<p>Art. 1.- SUJETO ACTIVO.- El sujeto activo de este impuesto es la Municipalidad del Cantón Cuenca. La determinación, administración, control; y recaudación de este impuesto lo hará la Dirección Financiera Municipal, a través de la Unidad de Rentas y Tributación; y, Tesorería Municipal.</p>	<p>Art. 1.- SUJETO ACTIVO.- El sujeto activo de este impuesto es el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca. La determinación, administración, control; y recaudación de este impuesto lo hará la Dirección Financiera Municipal, a través de la Unidad de Rentas y Tributación; y, Tesorería Municipal.</p>	<p>Únicamente se trata de actualizar la denominación que actualmente se da a los municipios</p>
<p>Art. 2.- SUJETO PASIVO.- Están obligados a obtener la patente y, por ende, la declaración y el pago anual del impuesto, las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en el cantón Cuenca, que ejerzan permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales. Para la definición de establecimiento permanente de empresas extranjeras se aplicará lo establecido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley</p>	<p>Art. 2.- SUJETO PASIVO.- Están obligados a la declaración y el pago anual del impuesto, las personas naturales, jurídicas, domiciliadas o con establecimiento en el cantón Cuenca, que ejerzan permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales. Para la definición de establecimiento permanente de empresas extranjeras se aplicará lo establecido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley Tributario Interno.</p>	<p>No es correcto hablar de “obtener” “la” patente; cual si estuviéramos hablando de propiedad intelectual; el impuesto de patentes, tiene su origen en una suerte de permiso de funcionamiento que se “obtiene”; sin embargo su concepción moderna debe ser la de un tributo de carácter patrimonial que no se “obtiene” sino se paga. Este error que no fue corregido al aprobar el COOTAD no debería repetirse en la ordenanza.</p> <p>Al hablar de personas “jurídicas, sociedades” se</p>

<p>Orgánica de Régimen Tributario Interno.</p>		<p>podría pensar que son entidades diferentes; cuando las segundas están contenidas en el primer concepto. Es un error de forma que puede dar paso a confusiones.</p>
<p>Art. 3.- HECHO GENERADOR.- El hecho generador del impuesto de patente es el ejercicio permanente de actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales, dentro del cantón Cuenca, entendiéndose por permanente a la realización de la actividad por más de sesenta días dentro de un ejercicio fiscal.</p>	<p>Art. 3. Hecho Generador.- El hecho generador del impuesto de patente es el ejercicio permanente de actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales, dentro del cantón Cuenca, entendiéndose por permanente a la realización de la actividad por más de sesenta días dentro de un ejercicio fiscal.</p> <p>En caso de inicio y cierre de actividades, el cobro se hará de manera proporcional al tiempo de actividad.</p> <p>Las actividades descritas, para que sean gravadas con el impuesto deben ejercerse con fin de lucro; y enmarcarse dentro de los siguientes conceptos:</p> <p>Comercial. La que implica compra y venta de géneros, mercancías o prestación de servicios.</p>	<p>A pesar de que se aplica en la práctica no constaba regulado en la ordenanza actual.</p> <p>A pesar de que en la práctica se excluye del pago o exonera a las actividades sin fines de lucro; no está previsto expresamente en la ordenanza.</p> <p>Es necesario ampliar los conceptos; definir y ejemplificar que se entiende por cada uno y que exclusiones tienen lugar</p>

	<p>Industrial. La que involucra un conjunto de operaciones materiales ejecutadas para la obtención, transformación o transporte de uno o varios productos.</p> <p>Financiera. La dedicada a actividades bancarias y bursátiles. Incluye las actividades de las cooperativas de ahorro y crédito y de Holdings o Tenedoras de acciones o participaciones.</p> <p>Inmobiliaria. Empresa o sociedad que se dedica a construir, arrendar, vender y administrar inmuebles. Incluye a las personas naturales registrados como corredores de bienes raíces.</p> <p>También se incluye a las personas naturales que generan ingresos por arriendo de inmuebles de su propiedad.</p> <p>Profesional. Como actividad gravada, se entiende a la que desarrolla una persona natural que ejerce una profesión de manera independiente siempre y cuando los ingresos que dicha actividad genera se produzcan como consecuencia de la prestación de un servicio</p>	
--	--	--

	de tipo académico y/o intelectual.	
CAPITULO II INSCRIPCIÓN Y ACTUALIZACIÓN DE INFORMACIÓN EN EL REGISTRO DE PATENTES		
Art. 4.- INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE PATENTES.- Todas las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en el cantón Cuenca, que inicien o realicen actividades económicas de forma permanente, están obligadas a inscribirse por una sola vez dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en el que se inician esas actividades, en el Registro de Patente que la Unidad de Rentas y Tributación mantiene para el efecto.	Art. 4.- INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE PATENTES.- Todas las personas naturales y jurídicas, domiciliadas o con establecimiento en el cantón Cuenca, que inicien o realicen actividades gravadas de forma permanente, están obligadas a inscribirse por una sola vez dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en el que se inician esas actividades, en el Registro de Patente que la Unidad de Rentas y Tributación mantiene para el efecto.	<p>Para guardar coherencia con el Artículo 3 se sustituye el término “económicas” por “gravadas”</p>
Art. 5.- DE LA ACTUALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN.- Están obligados a comunicar y actualizar en la Unidad de Rentas y Tributación cualquier cambio de información del sujeto pasivo dentro del plazo de treinta días transcurridos los siguientes hechos:		<p>El GAD Municipal debe remitirse a los deberes formales constantes en el Código Tributario; se recomienda eliminar el artículo.</p> <p>No existe además infraestructura ni física ni de talento humano para realizar estas verificaciones; y cuando exista bastaría</p>

<p>a) Cambio de denominación o razón social;</p> <p>b) Cambio de actividad económica;</p> <p>c) Variación del Patrimonio;</p> <p>d) Cambio de domicilio;</p> <p>e) Transferencia de la actividad o derechos a cualquier título;</p> <p>f) Suspensión temporal de la actividad;</p> <p>g) Cese definitivo de la actividad;</p> <p>h) Inactividad de la sociedad por proceso de disolución o liquidación.</p> <p>i) Cambio de representante legal;</p> <p>j) La obtención o extinción de la calificación de artesano;</p> <p>k) Cualquier otra modificación que se produjeren respecto de los datos consignados en la inscripción.</p>		<p>reglamentar sus labores en base a la Ley y por medio de una resolución.</p>
<p>Art. 6.- EJERCICIO IMPOSITIVO.- El ejercicio impositivo es anual y va desde el periodo comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre.</p>	<p>Art. 5.- EJERCICIO IMPOSITIVO.- El ejercicio impositivo es anual entre el 01 de enero al 31 de diciembre.</p>	

**CAPITULO III
ELEMENTOS PARA LA DETERMINACIÓN DEL TRIBUTO**

<p>Art. 7.- BASE IMPONIBLE.- La determinación de la base imponible del impuesto será:</p> <p>a). Para las personas naturales que no estén obligados a llevar contabilidad, la base imponible del impuesto será el total del patrimonio referente a la actividad económica, registrado en el Catastro de Patentes, que para tal efecto, llevará la Jefatura de Rentas y Tributación de la I. Municipalidad, sujeto a revisión y actualización correspondiente;</p> <p>b). Para las personas naturales o jurídicas y sociedades de hecho, que estén obligadas a llevar contabilidad, con excepción de bancos y financieras, la base del impuesto será el patrimonio neto del año inmediato anterior; a cuyo efecto deberán declarar en los formularios, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga;</p> <p>c). Para las personas naturales o jurídicas,</p>	<p>Art. 6.- BASE IMPONIBLE.- La determinación de la base imponible del impuesto será:</p> <p>a). Para las personas naturales que no estén obligados a llevar contabilidad, la base imponible del impuesto será el total del patrimonio referente a la actividad gravada. El registro en el Catastro de Patentes, que llevará la Jefatura de Rentas y Tributación servirá de referente para las determinaciones y estará sujeto a revisión y actualización correspondiente;</p> <p>b). Para las personas naturales o jurídicas y sociedades de hecho, que estén obligadas a llevar contabilidad, con excepción de bancos y financieras, la base del impuesto será el patrimonio neto del año inmediato anterior; a cuyo efecto deberán declarar en los formularios, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga;</p> <p>c). Para las personas naturales o jurídicas,</p>	<p>Se guarda coherencia con el resto de la Ordenanza al hablar de actividades gravadas en lugar de “económicas”; y se pasa de un registro que determina la base imponible a uno que sirve de referencia para aquello, pero que puede ser modificado en base a determinaciones hechas por el propio contribuyente o por la administración.</p>
---	---	---

<p>sociedades de hecho o negocios individuales con excepción de bancos y financieras, que tengan sus casas matrices en el cantón Cuenca y sucursal o agencias en otros lugares del país; y también para las sucursales o agencias que funcionen en el cantón con casas matrices en otros cantones; la base imponible será la parte proporcional del patrimonio neto en función de los ingresos obtenidos en este cantón; a cuyo efecto deberán declarar en los formularios, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga; y,</p> <p>d). Para los bancos, cooperativas y demás entidades financieras, sean matrices o sucursales, para la base imponible, se tomara como patrimonio el saldo de su cartera local, al 31 de diciembre del año inmediato anterior, según el informe presentado a la Superintendencia de Bancos; a cuyo efecto deberán declarar en los formularios, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga.</p>	<p>sociedades de hecho o negocios individuales con excepción de bancos y financieras, que tengan sus casas matrices en el cantón Cuenca y sucursal o agencias en otros lugares del país; y también para las sucursales o agencias que funcionen en el cantón con casas matrices en otros cantones; la base imponible será la parte proporcional del patrimonio neto en función de los ingresos obtenidos en este cantón; a cuyo efecto deberán declarar en los formularios, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga; y,</p> <p>d). Para los bancos, cooperativas y demás entidades financieras, sean matrices o sucursales, para la base imponible, se tomara como base imponible el patrimonio local aprobado, al 31 de diciembre del año inmediato anterior, según el informe presentado a la entidad de control pertinente; a cuyo efecto deberán declarar en los formularios, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga.</p> <p>e) En el caso de</p>	<p>El saldo de cartera no es un referente adecuado para un impuesto patrimonial, por ello se sustituye por patrimonio local; además se habla en general de “entidades pertinentes”, pues las cooperativas están sujetas a control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria</p> <p>Aplicar para el caso de</p>
---	---	---

	<p><i>personas naturales que generan ingresos por arriendo de inmuebles de su propiedad, siempre y cuando el o los inmuebles arrendados sumen en conjunto un avalúo mayor a 150 RBU del trabajador en general; y siempre y cuando esta sea la única actividad, el excedente de este monto será considerado base imponible.</i></p> <p><i>f) Los profesionales pagarán una tarifa general equivalente al 10% de una RBU del trabajador en general.</i></p> <p><i>Si el profesional está obligado a llevar contabilidad; la tarifa aplicable será la que resulte de emplear la tabla del Artículo siguiente.</i></p> <p><i>g). Las personas naturales que se dediquen exclusivamente a la actividades de transporte de carga y pasajeros deberán cancelar un valor equivalente al uno por mil del avalúo del automotor; en ninguno caso menor a diez dólares (\$10,00) ni mayor al 10% de una RBU del trabajador en general.</i></p>	<p>arriendo de inmuebles la base del literal a) resulta totalmente excesivo en relación a los ingresos que puede generar el arrendamiento; por ello se plantea esta nueva base.</p> <p>Con esta base se genera un aumento automático al subir cada año la Remuneración Básica Unificada; además se diferencia a los profesionales que están obligados a llevar contabilidad.</p> <p>De manera sencilla se regula el tema del transporte que actualmente no encuentra solución adecuada</p>
--	--	--

Art. 7.- TARIFA.- Para determinar el impuesto de patentes municipales, se aplicará a la base imponible las tarifas contenidas en la siguiente tabla:

TABLA DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE PATENTE ACTUAL			
BASE IMPONIBLE		Impuesto a la Fracción Básica	Impuesto sobre Fracción Excedente
Desde US (\$)	Hasta US (\$)	Dólares US (\$)	Porcentaje %
500,00	1.000,00	10,00	0,00%
1.000,01	5.000,00	12,00	0,20%
5.000,01	10.000,00	20,00	0,25%
10.000,01	20.000,00	32,50	0,27%
20.000,01	50.000,00	59,50	0,29%
50.000,01	100.000,00	146,50	0,31%
100.000,01	300.000,00	301,50	0,33%
300.000,01	500.000,00	961,50	0,36%
500.000,01	3.000.000,00	1.681,50	0,39%
3.000.000,01	en adelante	11.431,50	0,42%

TABLA DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE PATENTE PROPUESTA			
BASE IMPONIBLE		Impuesto a la Fracción Básica	Impuesto sobre Fracción Excedente
Desde US (\$)	Hasta US (\$)	(En el primer rango se usará porcentaje de la RBU) los demás se calcularán en base al valor actualmente vigente y deberán actualizarse cada año	Porcentaje sobre excedente %

1.5 RBU	3 RBU	3% RBU	0,00%
3RBU con 01 centavo	15 RBU	4% RBU	0,20%
15 RBU con 01 centavo	30 RBU	21,76	0,22%
30 RBU con 01 centavo	60 RBU	32,98	0,25%
60 RBU con 01 centavo	120 RBU	58,48	0,29%
120 RBU con 01 centavo	250 RBU	117,64	0,34%
250 RBU con 01 centavo	500 RBU	267,92	0,40%
500 RBU con 01 centavo	1000 RBU	607,92	0,47%
1000 RBU con 01 centavo	2000 RBU	1406,92	0,55%
2000 RBU con 01 centavo	en adelante	3276,92	0,64%

El impuesto máximo causado no excederá los \$25.000,00 dólares de los Estados Unidos de América; según el Art 548 del COOTAD.

El valor de la RBU a tomar en cuenta será el que se encuentre vigente a la fecha del pago; sin embargo, si durante el año este valor variara, la diferencia que resultase será asumida como crédito tributario en favor de quien corresponda en el siguiente periodo fiscal, sin lugar al cobro de intereses.

La tabla propuesta implica algunos cambios:

Observaciones: En primer lugar, al señalarse porcentajes sobre la RBU en lugar de valores fijos, cada año, los valores se actualizarían automáticamente, las tarifas en los rangos más bajos se mantienen, mientras que van subiendo progresivamente al subir la base imponible, además, se acortan los rangos para incluir más contribuyentes en cada uno de ellos.

La propuesta no se basa en un cálculo al azar, su objetivo es aumentar la recaudación gravando con rubros más altos a los contribuyentes con mayores patrimonios.

<p>Art. 9.- SISTEMA DE DETERMINACIÓN.- La determinación de este impuesto se efectuará por declaración del sujeto pasivo, o actuación del sujeto activo.</p>		<p>Se recomienda suprimir y remitirse al Código Orgánico Tributario en temas de Sistemas de Determinación de la Obligación; de manera que la ordenanza no se pueda contradecir con normas de mayor jerarquía</p>
<p>CAPITULO IV DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO</p>		
<p>Art. 10.- DETERMINACIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN.- La administración efectuará las determinaciones directa o presuntivamente. La determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo y/o sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones de la base imponible del impuesto. La administración realizará la determinación presuntiva cuando no sea posible efectuar la determinación directa.</p>		<p>Se recomienda suprimir y remitirse al Código Orgánico tributaria en temas de Sistemas de Determinación de la Obligación; de manera que la ordenanza no se pueda contradecir con normas de mayor jerarquía</p>
<p>Art.11.- PLAZO PARA</p>	<p>Art. 8.- PLAZO PARA</p>	

<p>LA DETERMINACIÓN, DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO.- Para la determinación, declaración y pago del impuesto se considerará:</p> <p>a). Para las personas naturales que no estén obligados a llevar contabilidad, conforme el patrimonio registrado en el Catastro de Patentes, la Administración Tributaria determinará el impuesto de patentes de la siguiente manera:</p> <p>a.1) Para los sujetos pasivos que estén registrados en el catastro de patentes, la determinación será hasta el último día del mes de diciembre del año inmediato anterior y pagarán sin recargo hasta el 30 de junio del correspondiente año.</p> <p>a.2) Para las personas que inicien actividades y se inscriban por primera vez en el catastro de patentes, la determinación del impuesto será de forma inmediata y este será cancelado por el sujeto pasivo dentro de los 30 días siguientes al día final del mes en el que inicien actividades.</p> <p>a.3) Para las personas naturales que desarrollan y ejercen su actividad</p>	<p>LA DETERMINACIÓN, DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO.- Para la determinación, declaración y pago del impuesto se considerará:</p> <p>a). Para las personas naturales que no estén obligados a llevar contabilidad, conforme el patrimonio registrado en el Catastro de Patentes, la Administración Tributaria determinará el impuesto de patentes de la siguiente manera:</p> <p>a.1) Para los sujetos pasivos que estén registrados en el catastro de patentes, la determinación será hasta el último día del mes de diciembre del año inmediato anterior y pagarán sin recargo hasta el 30 de junio del correspondiente año.</p> <p>a.2) Para las personas que inicien actividades y se inscriban por primera vez en el catastro de patentes, la determinación del impuesto será de forma inmediata y este será cancelado por el sujeto pasivo dentro de los 30 días siguientes al día final del mes en el que inicien actividades.</p>	<p>Se elimina el literal a3) por encontrarse este caso regulado en el Artículo 6 del proyecto y en los literales a) del Art. 8 del proyecto.</p>
--	--	--

<p>profesional de manera independiente, cuyo patrimonio consiste en su capacidad profesional, pagaran el impuesto mínimo anual de patente de \$30 dólares. En el caso de que para ejercer su actividad profesional utiliza activos o un patrimonio adicional pagarán hasta el 30 de junio en función de la tabla vigente.</p> <p>b). Para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y toda persona jurídica, este impuesto se declarará y pagará hasta 30 días después de la fecha límite establecida para la declaración del impuesto a la renta del sujeto pasivo. La declaración se realizará en los formularios previstos por la Unidad de Rentas o por medio del sistema, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga para declarar este impuesto.</p> <p>La declaración hace responsable al declarante por la exactitud y veracidad de la información que contenga.</p>	<p>b) Para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y toda persona jurídica, este impuesto se declarará y pagará hasta 30 días después de la fecha límite establecida para la declaración del impuesto a la renta del sujeto pasivo. La declaración se realizará en los formularios previstos por la Unidad de Rentas o por medio del sistema, canales o medios electrónicos que la Municipalidad disponga para declarar este impuesto.</p> <p>La declaración hace responsable al declarante por la exactitud y veracidad de la información que contenga.</p> <p>El GAD Municipal podrá emitir automáticamente los títulos de crédito en base a los datos que</p>	<p>La idea de incorporar este inciso, es validar el proceso actual que enlaza los sistemas del SRI y el Municipio y e mite los títulos directamente son necesidad de declaración del contribuyente; generando así facilidades tanto para el contribuyente cuanto para la administración</p>
---	--	---

	<p>obtuviere de otras instituciones públicas. En este caso, no cabe la aplicación de intereses o multas por falta de declaración del sujeto pasivo, salvo que existieren diferencias entre el valor emitido y el que se determine con posterioridad.</p>	
<p>Art. 12.- EXENCIONES.- Estarán exentos del impuesto los artesanos calificados como tales y las exoneraciones previstas en el Código Orgánico Tributario y otras leyes.</p> <p>Para fines tributarios, el Municipio podrá verificar e inspeccionar el cumplimiento de las condiciones de la actividad económica de los artesanos.</p>	<p>Art. 9.- EXENCIONES.- Se reconocen sobre este impuesto las exenciones constantes en el COOTAD, las exenciones generales que sobre impuestos contenga el Código Tributario, así como normas que hagan mención expresa al impuesto de patentes o que excluyan determinadas actividades del hecho generador del tributo.</p> <p>Para fines tributarios, el Municipio podrá verificar e inspeccionar el cumplimiento de las condiciones de la actividad económica exonerada del pago o excluida del hecho generador.</p>	<p>En este artículo se plasma lo que habíamos dicho el tema de exoneraciones y la pertinencia de establecerlas mediante ordenanza.</p>
<p>CAPITULO V DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO</p>		
<p>Art. 13.- REDUCCIÓN DEL IMPUESTO.- Cuando una persona natural obligada a llevar</p>	<p>Art. 10.- REDUCCIÓN DEL IMPUESTO.- Habrá lugar a reducción del impuesto en los términos</p>	<p>No hace falta repetir el texto del COOTAD, pues este podría cambiar y la reducción quedaría sin</p>

<p>contabilidad y toda persona jurídica, demuestre haber sufrido pérdidas conforme a la declaración aceptada en el Servicio de Rentas Internas, o por fiscalización efectuada por la predicha entidad o por la municipalidad, el impuesto se reducirá a la mitad. La reducción será hasta de la tercera parte, si se demostrare un descenso en la utilidad de más del cincuenta por ciento en relación con el promedio obtenido en los tres años inmediatos anteriores</p>	<p>del Artículo 549 del COOTAD.</p>	<p>sustento legal pero se mantendría en la Ordenanza; con el texto propuesto eso no podría pasar.</p>
<p>Art.14.- DE LOS INTERESES.- Cumplido el plazo establecido en el artículo 11 de esta Ordenanza, el cobro de intereses se realizará con lo establecido en el Código Orgánico Tributario.</p>	<p>Art.11.- DE LOS INTERESES.- Cumplido el plazo establecido en el artículo 8 de esta Ordenanza, el cobro de intereses se realizará con lo establecido en el Código Orgánico Tributario.</p>	<p>NO HAY CAMBIOS</p>
<p>Art.15.- COBRO DE MULTAS.- Los sujetos pasivos que no presenten su declaración o pago dentro del plazo establecido en el artículo 11 de esta Ordenanza, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con una multa equivalente al 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación de la declaración o pago, la</p>	<p>Art.12.- COBRO DE MULTAS.- Los sujetos pasivos que no presenten su declaración o pago dentro del plazo establecido en el artículo 8 de esta Ordenanza, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con una multa equivalente al 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación de la declaración, la cual se</p>	<p>En todo lo que se refiere a valores, considero ideal hablar de porcentajes en base a un monto que variará cada año, y que por ende implicará el cambio automático del tope de los mismos.</p>

<p>cual se calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del valor de 1.000,00 dólares de los Estados Unidos de América. Si de acuerdo a la declaración no se hubiere causado impuesto, la multa por declaración tardía será de 30,00 dólares de los Estados Unidos de América.</p>	<p>calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del valor equivalente a tres salarios básicos unificados del trabajador en general. Si de acuerdo a la declaración no se hubiere causado impuesto, la multa por declaración tardía será del uno por ciento del valor de la RBU del trabajador en general.</p>	
--	---	--

**CAPITULO VI
DIFERENCIAS EN DECLARACIONES**

<p>Art. 16.- DIFERENCIAS DE DECLARACIONES.- El Municipio notificará a los sujetos pasivos las diferencias que haya detectado en sus declaraciones que impliquen valores a favor de la Administración Tributaria Municipal por concepto de impuestos, intereses y multas, y los conminará para que presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen o justifiquen las diferencias notificadas, en un plazo no mayor a diez días contados desde el día siguiente de la notificación. El sujeto pasivo podrá justificar, dentro del plazo concedido, las diferencias notificadas</p>	<p>Art. 13.- DIFERENCIAS DE DECLARACIONES.- El GAD Municipal notificará a los sujetos pasivos las diferencias que haya detectado y que impliquen valores a favor de la Administración Tributaria Municipal por concepto de impuestos, intereses y multas, y los conminará para que cancelen o justifiquen las diferencias notificadas, en un plazo no mayor a diez días contados desde el día siguiente de la notificación. Si el sujeto pasivo, luego de ser notificado con la respectiva comunicación por diferencias encontradas, no las justifica o paga en el</p>	<p>Se mejora la redacción para que haya coherencia con la emisión automática que se faculta llevar a cabo.</p>
---	--	--

<p>por la Administración Tributaria con los documentos probatorios pertinentes.</p>	<p>plazo otorgado, el Director Financiero Municipal o su delegado, emitirá la liquidación de pago por diferencias en la declaración.</p>	
<p>Art. 17.- LIQUIDACIÓN DE PAGO POR DIFERENCIAS EN LA DECLARACIÓN.- Si el sujeto pasivo, luego de ser notificado con la respectiva comunicación por diferencias en la declaración, no efectuare la correspondiente declaración sustitutiva para cancelar las diferencias establecidas, ni hubiere justificado las mismas en el plazo otorgado, el Director Financiero Municipal, emitirá la liquidación de pago por diferencias en la declaración, misma que será notificada al sujeto pasivo, y en la cual se establecerán en forma motivada, la determinación de valores a favor de la Municipalidad por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos que correspondan.</p>	<p>.</p>	<p>Consta como segundo inciso del artículo anterior</p>
<p>CAPITULO VII RÉGIMEN SANCIONATORIO</p>		
<p>Art. 18.- CLAUSURA.- La clausura es el acto</p>	<p>Art. 14.- CLAUSURA.- La clausura es el acto</p>	

<p>administrativo, por el cual el Director Financiero, por sí o mediante delegación, procede a cerrar los establecimientos de los sujetos pasivos, cuando estos incurran en cualquiera de los siguientes casos:</p> <p>a) Falta de declaración por parte de los sujetos pasivos en las fechas y plazos establecidos para el efecto, aun cuando en la declaración no se cause el impuesto; pese a la notificación, particular que para el efecto hubiere formulado la Administración Tributaria.</p> <p>b) Reincidir en la falta de entrega de información, exhibición de documentos o falta de comparecencia, requerida por la Administración Tributaria; y,</p> <p>Previo a la clausura, la Dirección Financiera notificará al sujeto pasivo concediéndole el plazo de diez días para que cumpla con las obligaciones tributarias pendientes o justifique objetivamente su incumplimiento. De no</p>	<p>administrativo, por el cual el Director Financiero, por sí o mediante delegación, procede a cerrar los establecimientos de los sujetos pasivos, cuando estos incurran en cualquiera de los siguientes casos:</p> <p>a) Falta de declaración por parte de los sujetos pasivos en las fechas y plazos establecidos para el efecto, aun cuando en la declaración no se cause el impuesto; pese a la notificación, particular que para el efecto hubiere formulado la Administración Tributaria.</p> <p>b) Reincidir en la falta de entrega de información, exhibición de documentos o falta de comparecencia, requerida por la Administración Tributaria; y,</p> <p>Previo a la clausura, la Dirección Financiera notificará al sujeto pasivo concediéndole el plazo de diez días para que cumpla con las obligaciones tributarias pendientes o justifique objetivamente su incumplimiento. De no</p>	<p>Como está redactada la norma actualmente, la clausura no podría realizarse sino hasta el día siguiente de la notificación de clausura</p>
---	---	--

<p>hacerlo, se notificará con la Resolución de clausura, que será ejecutada dentro de las veinticuatro horas siguientes a dicha notificación.</p> <p>La clausura se efectuará mediante la aplicación de sellos y avisos en un lugar visible del establecimiento del sujeto pasivo sancionado.</p> <p>La sanción de clausura se mantendrá por un período máximo de tres días, pudiendo levantarse antes si el sujeto pasivo cumple totalmente con las obligaciones por las que fue sancionado. Si los contribuyentes reincidieren en las faltas que ocasionaron la clausura, serán sancionados con una nueva clausura por un plazo de diez días, la que se mantendrá hasta que satisfagan las obligaciones en mora.</p>	<p>hacerlo, se notificará con la Resolución de clausura, y se procederá de hecho con la misma.</p> <p>La clausura se efectuará mediante la aplicación de sellos y avisos en un lugar visible del establecimiento del sujeto pasivo sancionado.</p> <p>La sanción de clausura se mantendrá por un período máximo de tres días, pudiendo levantarse antes si el sujeto pasivo cumple totalmente con las obligaciones por las que fue sancionado. Si los contribuyentes reincidieren en las faltas que ocasionaron la clausura, serán sancionados con una nueva clausura por un plazo de diez días, la que se mantendrá hasta que satisfagan las obligaciones en mora.</p>	
<p>Art. 19.- DESTRUCCIÓN DE SELLOS.- La destrucción de los sellos que implique el reinicio de actividades sin autorización o la oposición a la clausura, dará lugar a iniciar las acciones legales pertinentes.</p>	<p>Art. 15.- DESTRUCCIÓN DE SELLOS.- La destrucción de los sellos que implique el reinicio de actividades sin autorización o la oposición a la clausura, dará lugar a iniciar las acciones legales pertinentes.</p>	<p>NO HAY CAMBIOS</p>

<p>Art. 20.- SANCIÓN POR FALTA DE INSCRIPCIÓN O ACTUALIZACIÓN DE DATOS EN EL REGISTRO DE PATENTES.- Quienes estando obligados a inscribirse en el Registro de Patentes y a la actualización de la información no lo hicieren dentro del plazo señalado en esta Ordenanza en los artículos 4 y 5 respectivamente, serán sancionadas con una multa de 30,00 hasta 1.000,00 dólares de los Estados Unidos de América. La Autoridad municipal facultada para imponer la sanción, graduará la misma considerando los elementos atenuantes o agravantes que existan y además, el perjuicio causado por la infracción. El pago de la multa no exime del cumplimiento del deber formal que la motivó.</p>	<p>Art. 16.- SANCIÓN POR INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES- El incumplimiento de deberes formales que constan en el Código Orgánico Tributario será sancionadas con una multa de entre el 1% de una RBU del trabajador en general hasta el equivalente a 3 RBU del trabajador en general, sin perjuicio de otras responsabilidades que prevea la Ley.</p> <p>El pago de la multa no exime del cumplimiento del deber formal que la motivó. La Autoridad municipal facultada para imponer la sanción, graduará la misma considerando los elementos atenuantes o agravantes que existan y además, el perjuicio causado por la infracción.</p>	<p>Se incorpora de manera general la posibilidad de sanción en caso de incumplimiento de cualquier deber formal</p>
<p>Art. 21.- SANCIONES POR ACTOS DE DETERMINACIÓN.- Cuando al realizar actos de determinación la administración compruebe que los sujetos pasivos del impuesto de patentes municipales no han</p>		<p>Se propone en estos casos aplicar el Artículo referente a recargos y/o el referente a incumplimiento de deberes formales.</p>

<p>presentado las declaraciones a las que están obligados, les sancionará, sin necesidad de resolución administrativa previa, con una multa equivalente al 3% mensual, que se calculará sobre el monto de los impuestos causados correspondientes al o a los períodos intervenidos, la misma que se liquidará directamente en las actas de determinación, para su cobro y que no excederá del valor de 1.000,00 dólares de los Estados Unidos de América, por cada declaración que no se hubiere presentado. Si en el proceso determinativo se establece que el contribuyente no causó impuesto, la multa por falta de declaración será de 30,00 dólares de los Estados Unidos de América.</p>		
<p>Art. 22.- SANCIÓN PARA LOS SUJETOS PASIVOS O TERCEROS.- Las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras domiciliadas en el país así como los terceros, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria no proporcionen o exhiban información, no</p>		<p>Se propone en estos casos aplicar el Artículo referente a incumplimiento de deberes formales.</p>

<p>comparezcan o no faciliten a los funcionarios competentes las inspecciones o verificaciones tendientes al control o determinación del impuesto dentro del plazo otorgado para el efecto, serán sancionadas con una multa de 30,00 hasta 1.000,00 dólares de los Estados Unidos de América. La Dirección Financiera, graduará la misma considerando los elementos atenuantes o agravantes que existan y además, el perjuicio causado por la infracción. El pago de la multa no exime del cumplimiento del deber formal que la motivó.</p>		
<p>Art. 23.- RECARGOS.- La obligación tributaria que fue determinada por el sujeto activo, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora por falta de declaración del sujeto pasivo, causará un recargo del 20% sobre el principal, conforme a lo establecido en el Código Orgánico Tributario.</p>	<p>Art. 17.- RECARGOS.- La obligación tributaria que fue determinada por el sujeto activo, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora por falta de declaración del sujeto pasivo, causará un recargo del 20% sobre el principal, conforme a lo establecido en el Código Orgánico Tributario.</p>	<p>No hay cambios</p>
<p>CAPITULO VIII DISPOSICIONES GENERALES</p>		
<p>PRIMERA.- DEBERES FORMALES.- Los</p>		<p>Constan en el Código Tributario, se recomienda</p>

<p>sujetos pasivos del impuesto de patente están obligados a cumplir con los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario, especialmente con los siguientes:</p> <p>a) Inscribirse en el registro de patentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;</p> <p>b) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;</p> <p>c) Presentar las declaraciones que correspondan; y,</p> <p>d) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.</p> <p>e) Facilitar a los</p>		<p>eliminar</p>
--	--	-----------------

<p>funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.</p> <p>f) Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.</p> <p>g) Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.</p>		
<p>SEGUNDA.- DEFINICION DE SOCIEDADES.- Para efectos de esta Ordenanza el término sociedad comprende la persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las Instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean</p>	<p>PRIMERA.- DEFINICION DE SOCIEDADES.- Para efectos de esta Ordenanza el término sociedad comprende la persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las Instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean dichas instituciones; el</p>	<p>Se incluye a las Holdings o tenedoras de acciones que actualmente no constan de manera expresa y han impugnado judicialmente al GAD Municipal para dejar sin efecto las resoluciones que los obligaron a pagar el tributo.</p>

<p>dichas instituciones; el consorcio de empresas, la compañía tenedora de acciones que consolide sus estados financieros con sus subsidiarias o afiliadas; el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros.</p>	<p>consorcio de empresas, los Holdings o compañías tenedora de acciones; el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros.</p>	
<p>TERCERA.- RECLAMOS.- Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación o los sancionados por contravención o falta reglamentaria, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva, conforme lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario.</p>		<p>Innecesario</p>

Bibliografía

Constitución de la República del Ecuador

Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización

Código Tributario

Código Municipal para el Distrito Metropolitano de Quito (libro III)

Ordenanza que establece el cobro del impuesto anual de patente en el cantón Guayaquil

Ordenanza para la determinación, administración, control y recaudación del Impuesto de Patentes Municipales en el cantón Cuenca

Epílogo a la Teoría de los derechos fundamentales, R. Alexy, trad. C. Bernal Pulido, Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles de España, Madrid, 2004

Sistema Tributario Ecuatoriano, Patiño Rodrigo, Tribunal Distrital de lo Fiscal, Cuenca, 2003.

Manual de Tributación Municipal, Iturralde Felipe, Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, Quito 2000.

Manual de Finanzas Públicas, Villegas Héctor, DEPALMA, Buenos Aires, 2000.

Revisión Crítica del Principio de Capacidad Contributiva y sus distintas formulaciones doctrinales, Cañal Francisco, Editorial Universitaria Potosina, San Luis, 2007

Léxico Jurídico Tributario, Patiño Rodrigo, Pozo Teodoro, Corporación Latinoamericana para el desarrollo, Cuenca, 2009

Hacienda y Derecho, Instituto de Estudios Políticos, Sainz de Bujanda Fernando, Madrid, 1975.

El Hecho Imponible, Jarach Dino, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1996.

Memorias de las VIII Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario. Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, Quito, 2007.

ÍNDICE

Resumen.....	3
Abstract.....	4
Introducción.....	5
TÍTULO I	
Marco Teórico Referencial	
Capítulo I	
Garantías y Principios del Sistema Tributario Ecuatoriano.....	8
Capítulo II	
Conceptos	
Básicos.....	20
TITULO II	
Marco Jurídico	
Capítulo I	
Ámbito en que desarrollan sus actividades los Gobiernos municipales	
Constitución, COOTAD, Código Tributario y Ordenanzas.....	36
CAPITULO II	
Naturaleza Jurídica del Impuesto de Patentes.....	51
TITULO III	
Problemas teórico prácticos y datos estadísticos	
Capítulo I	
Problemas teóricos	
Establecimiento de exoneraciones y el concepto de exclusión del hecho generador.....	56
Capítulo II	
Datos	
estadísticos.....	65
Conclusiones y Propuestas	

Propuesta de Ordenanza para la Administración y Recaudación del Impuesto de Patentes en el Cantón Cuenca.....	71
Bibliografía.....	97