



Universidad del Azuay

Facultad de Ciencias Jurídicas

Escuela de Derecho

Análisis del impuesto de patente en el cantón  
Cuenca

Autoras:

**Torres Rojas Miguel Eduardo**

Director:

**Dr. Marlon Tiberio Torres Rodas**

**Cuenca – Ecuador  
2024**

**DEDICATORIA**

Dedico este trabajo a mis padres quienes han sido la ayuda y el motor de mi carrera.

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco al altísimo: a Dios padre y a Jesucristo quienes me han sostenido en cada momento de mi vida y me han levantado cuando he caído.

A mis padres, cuyas acciones me permiten hoy estar aquí y avanzar al siguiente nivel.

## RESUMEN

El impuesto de patente en Cuenca es un tributo regulado por el COOTAD y ordenanzas municipales, esencial para la recaudación local, pero su aplicación presenta dificultades prácticas. El problema central radica en la falta de claridad normativa y la interpretación desigual de los criterios que determinan el hecho generador del impuesto, situación que genera confusión y conflictos tanto para los contribuyentes como para las autoridades fiscales. El objetivo de esta investigación es identificar y analizar las problemáticas que surgen en la imposición del impuesto de patente en Cuenca para proponer soluciones que promuevan una gestión más eficiente y objetiva del tributo. La metodología utilizada incluye un análisis jurídico-social, basado en la revisión de normativa vigente y literatura especializada, la que se complementa con entrevistas al personal del GAD de Cuenca, quienes aportaron una visión práctica sobre la administración y los retos asociados al impuesto. Los resultados revelan que la interpretación de conceptos tales como la "permanencia" de la actividad económica o la inclusión de actividades no definidas explícitamente en el COOTAD han conducido a una aplicación problemática del impuesto para los contribuyentes. Esto provoca sanciones inesperadas y una percepción de falta de confianza con las autoridades fiscales. La principal conclusión es que es necesario clarificar las normativas mediante revisiones legales que proporcionen criterios uniformes y precisos. Asimismo, se recomienda fortalecer la comunicación o educación tributaria para incentivar una mayor comprensión y cumplimiento de las obligaciones fiscales, mejorando de esta forma, la confianza de los contribuyentes en las autoridades.

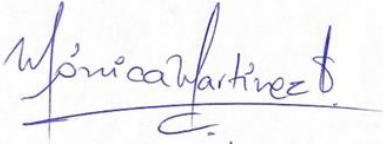
**Palabras clave:** Cuenca, contribuyentes, impuesto, patente, problemáticas.

### ABSTRACT

The patent tax in Cuenca is governed by COOTAD (Organic Code of Territorial Organization, Autonomy and Decentralization) and municipal ordinances and serves as a critical source of local revenue. However, its implementation poses significant challenges. Chief among these is regulatory ambiguity and inconsistent interpretation of the criteria defining taxable events, which create confusion and disputes for both taxpayers and tax authorities. This thesis aims to identify and analyze the challenges associated with the imposition of the patent tax in Cuenca and propose solutions for more efficient and objective management. The methodology employs a socio-legal analysis grounded in a review of current regulations and specialized literature, supplemented by interviews with staff from the Decentralized Autonomous Government of Cuenca. These interviews provide practical insights into the administration of the tax and the challenges it presents. Findings reveal that differing interpretations of concepts such as the "permanence" of economic activity and the inclusion of activities not explicitly defined in COOTAD have led to inconsistent tax application. These issues have resulted in unexpected sanctions for taxpayers and diminished trust in tax authorities. The study concludes that regulatory clarity through legal reform is essential to establish uniform and precise criteria for tax application. Additionally, improved communication and tax education are recommended to enhance taxpayers' understanding of their obligations and foster voluntary compliance. These measures would not only ensure greater fairness and transparency but also strengthen the relationship between taxpayers and tax authorities, promoting trust and collaboration.

**Keywords:** Cuenca, taxpayers, taxation, patent tax, challenges.

Approved by

A handwritten signature in blue ink that reads "Mónica Martínez Sojos". The signature is written in a cursive style and is underlined with a single horizontal line.

Lcda. Mónica Martínez Sojos, Mgt.  
Cod. 29598

## INDICE

<b>DEDICATORIA</b> .....	ii
<b>AGRADECIMIENTO</b> .....	iii
<b>RESUMEN</b> .....	iv
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	1
<b>CAPÍTULO 1.- Síntesis de la regulación del impuesto de patente en Ecuador</b> .....	3
<b>1.1 La Constitución</b> .....	3
<b>1.2 Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD)</b> .....	4
<b>1.3 Las ordenanzas municipales respecto al impuesto de patente en el Cantón Cuenca</b> .....	9
<b>CAPÍTULO 2.- Identificación de los problemas prácticos que se producen en la aplicación del impuesto de patente en el cantón Cuenca</b> .....	13
<b>2.1 Principales sentencias de la Corte Nacional de Justicia y la Corte Constitucional sobre el impuesto de patente.</b> .....	13
<b>2.2 Entrevistas realizadas</b> .....	28
<b>2.3 Análisis de los problemas prácticos suscitados por la imposición y recaudación del impuesto de patente en el cantón Cuenca.</b> .....	34
<b>CAPÍTULO 3.- Esbozo de posibles soluciones para los casos estudiados</b> .....	42
<b>3.1 Propuesta de posibles soluciones con respecto al impuesto de patente en el cantón Cuenca</b> .....	42
<b>CONCLUSIÓN</b> .....	47
<b>REFERENCIAS</b> .....	50

## INTRODUCCIÓN

La regulación del tributo de patente en el cantón Cuenca presenta una serie de desafíos tanto para las autoridades fiscales como para los contribuyentes. A pesar de que el marco normativo nacional, especialmente el COOTAD (Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización), proporciona las bases para la imposición de este tributo, la aplicación práctica ha demostrado ser compleja y, a menudo, objeto de interpretaciones diversas. Esto ha dado lugar a situaciones en las que los contribuyentes se enfrentan a sanciones y obligaciones tributarias inesperadas, debido en gran parte al desconocimiento de las normas y existe una falta de precisión en la definición de términos como hecho imponible.

Uno de los problemas principales radica en la interpretación y aplicación de las normativas locales, lo que provoca inconsistencias que afectan tanto la equidad como la claridad del proceso tributario. En Cuenca, por ejemplo, las ordenanzas municipales han establecido criterios que pueden diferir de otras opiniones o criterios doctrinales, generando confusión entre los ciudadanos que no saben a ciencia cierta cómo es que se debe cumplir con el impuesto de patente. Esta falta de uniformidad, sumada al desconocimiento por parte de los contribuyentes, evidencia una brecha en la cultura tributaria local y un manejo ambiguo que puede derivar en conflictos legales y desconfianza hacia las instituciones fiscales.

El fundamento de este proyecto de investigación se encuentra en identificar y analizar los problemas prácticos que surgen en la aplicación del impuesto de patente en el cantón Cuenca. Comprender las dificultades que enfrentan tanto los contribuyentes como las autoridades es crucial para proponer soluciones que fortalezcan el marco normativo y contribuyan a una recaudación más eficiente. Además, esta investigación busca aportar claridad sobre las actividades sujetas al impuesto y el criterio de permanencia, cuestiones que, hasta la fecha, han generado interpretaciones contrapuestas.

El alcance de esta tesis abarca un análisis de las disposiciones legales vigentes, incluidas las ordenanzas municipales de Cuenca, y una revisión de casos prácticos y sentencias judiciales que evidencian las áreas problemáticas en la aplicación del impuesto. También se incluyen entrevistas con expertos del GAD de Cuenca para

entender las diferencias y proponer recomendaciones que fomenten la equidad y la transparencia en la gestión del tributo. De esta manera, se busca no solo documentar las dificultades actuales, sino también aportar propuestas viables que beneficien tanto a la administración tributaria como a la ciudadanía al momento de la aplicación del tributo. Es importante mencionar que la metodología empleada en este trabajo se fundamenta en una investigación jurídico-social, que busca integrar tanto el análisis de la normativa y la literatura pertinente como las opiniones de expertos en la materia. Esto con el fin de alcanzar conclusiones lo más sólidas y objetivas posibles.

En síntesis, esta investigación se orienta a desentrañar los aspectos más problemáticos de la imposición del impuesto de patente en Cuenca, ofreciendo una visión integral que permita comprender la raíz de los conflictos y trabajar hacia un sistema más claro, equitativo y eficiente. El objetivo final es contribuir al fortalecimiento de la gestión tributaria local y al desarrollo de una cultura tributaria más sólida, que favorezca un cumplimiento consciente y facilite la labor de las autoridades fiscales.



# **CAPÍTULO 1.- Síntesis de la regulación del impuesto de patente en Ecuador**

## **1.1 La Constitución**

Para abordar adecuadamente los problemas prácticos del impuesto de patente en el Cantón Cuenca, es menester establecer los fundamentos normativos que soportan el impuesto, desde lo general hasta lo particular, específicamente desde su ámbito constitucional hasta las ordenanzas municipales que regulan la aplicación del tributo en el Cantón Cuenca.

El apartado del impuesto de patente en Ecuador es un tema que ya se ha trabajado y desarrollado para explicar la naturaleza del mismo. Es decir, existen precedentes que desarrollan las bases de este impuesto para exponer las características esenciales del mismo, sin embargo, la imposición del impuesto puede tener ciertas diferencias en cada circunscripción territorial donde se aplique, así como también puede surgir particularidades de esa aplicación en dichas circunscripciones territoriales.

Es así que para desarrollar específicamente aquellas particularidades y problemas prácticos en la aplicación del impuesto dentro de la circunscripción territorial que forma parte del denominado cantón de Cuenca, primero se explicara de forma sucinta cual es el andamiaje teórico en el que se desenvuelve el impuesto y en que consiste dichos fundamentos. Esto con la finalidad de entender la base por la cual se sostiene esta investigación jurídica efectuada en el cantón Cuenca.

Como se mencionó, las normas locales tales como Ordenanzas municipales y/o distritales vierten de fuentes más extensas y generales, en este caso del COOTAD y este a su vez vierte de su fuente matriz, la Constitución. Para que el Estado pueda desempeñar sus funciones en todo el país, la CRE establece una división de competencias entre sus diversas instituciones tales como los GADS. En primer lugar, en materia tributaria, el Estado central se reserva de manera puntual ciertas competencias exclusivas; una de ellas es establecer las políticas tributarias según lo establecido en el artículo 261 de la Constitución.

El artículo 300 de la Constitución fundamenta que estas políticas tributarias deben buscar el aumento de los ingresos fiscales de manera sostenible, reducir las desigualdades económicas y promover la justicia social. En otras palabras, tienen que estar orientadas a garantizar un sistema fiscal justo y eficiente, y son fundamentales para la recaudación de ingresos del Estado y la redistribución de la riqueza.

Por otra parte, los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADS) tienen sus propias competencias exclusivas en materia tributaria dentro de la circunscripción territorial que les corresponda. Específicamente, el artículo 264 de la Constitución establece las competencias exclusivas de los GADS; estas corresponden a la creación, modificación o supresión de tasas y contribuciones especiales mediante ordenanzas y la regulación de ciertos impuestos, entre ellos el impuesto de patente.

## **1.2 Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD).**

En segundo lugar, de forma general, el cuerpo normativo en el que se establecen estas competencias exclusivas de los GADS, es el COOTAD. Cuerpo normativo cuyas atribuciones y funciones se derivan de la CRE. Es así que estos GADS gozan de autonomía política, administrativa y financiera para regirse a sí mismas mediante normas y órganos de gobiernos propios, claro, esto dentro sus respectivos ámbitos de circunscripción territorial.

En tercer lugar, respectivamente a lo que compete a la matriz de esta investigación, el impuesto de patente es un tributo establecido desde los años sesenta. Dicho tributo se ha registrado en casi todas las legislaciones tributarias desde aquellos años hasta la presente fecha, sin embargo, no existe un gran avance en cuanto las reformas específicas que corresponden al tributo dentro de la materia. En la actualidad, la naturaleza del tributo se encuentra regulado en el artículo 547 del COOTAD:

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 (Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización. 2010, p. 151).

Como es manifiesto, el impuesto a la patente es de obligatorio cumplimiento para determinados contribuyentes que residan en una jurisdicción municipal, en este caso el cantón Cuenca. Su imposición se realizará cuando el contribuyente desee ejercer actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales.

Con respecto a los sujetos pasivos del impuesto, se determina que estos son todas aquellas personas naturales, personas jurídicas que estén ejecutando dichas actividades económicas en una circunscripción territorial específica. Estas personas jurídicas pueden ser empresas, sociedades u organizaciones nacionales o extranjeras, el punto central reposa en que estas deben residir y operar en una circunscripción territorial, de modo que es vital hacer una precisión; el contribuyente puede ejercer alguna actividad económica en la ciudad de Cuenca y al mismo tiempo operar esas actividades económicas en otros en otras ciudades. Por lo tanto, aquella persona tiene que pagar el tributo por cada actividad económica desempeñada en cada locación; incluso si dichas actividades son las mismas en cada locación. Además, un requisito vital para que aquellas actividades económicas sean sujetas al pago del tributo, es que estas deben ser “permanentes”, cuestión que se desarrollara en páginas siguientes.

Para tratar de asegurar la implementación y el correcto funcionamiento del hecho generador por parte de estos sujetos pasivos, los municipios utilizan un sistema de Registro. Según lo estipula la norma, el sujeto pasivo tiene la obligación de obtener la patente de manera previa para poder ejercer sus actividades económicas, y lo deberá hacer registrándose en su circunscripción territorial dentro de los treinta días siguientes a la finalización del mes en que se inicie la actividad económica, o dentro de los treinta días siguientes a la finalización del año

Tratadistas sugieren que, por esta forma en que se requiere la patente y los plazos establecidos para obtenerla, podría pensarse que la patente opera como un impuesto y un permiso para que el contribuyente pueda ejercer sus actividades económicas. Sin embargo, tal circunstancia es incorrecta; la inscripción de la actividad económica en el Registro de cada jurisdicción municipal es solo un paso previo al pago del impuesto y no

un permiso propiamente dicho. La norma no ha sido clara al respecto, lo que ha llevado a malentendidos sobre la verdadera naturaleza de la patente, que es un impuesto y no una autorización. Es válido suponer que el legislador al momento de redactar este apartado, no aclaró del todo esta situación.

Por otro lado, el manejo de la tarifa del impuesto está a cargo de la jurisdicción municipal, situación que se regula a través de una ordenanza. Sin embargo, el COOTAD ofrece la escala mínima y máxima en la que puede variar dicha tarifa. La tarifa puede variar entre un mínimo de 10 dólares y un máximo de 25.000 dólares, lo que les da a las autoridades locales mucha flexibilidad para fijar el valor según sus políticas y necesidades.

En la antigua Ley Orgánica de Régimen Municipal, el límite máximo de la tarifa era de 5.000 dólares. Este nuevo límite más alto impuesto por el COOTAD podría equivaler a mayores ingresos para los municipios, pero esto también podría desanimar a las personas a iniciar negocios, cosa que podría afectar el empleo y la economía local. Por eso, las municipalidades tienen el reto de crear un marco tarifario que sea justo y razonable, y que cumpla con sus objetivos financieros, pero que al mismo tiempo promueva el crecimiento económico de los contribuyentes.

En lo pertinente al hecho generador, antes de que se configure la emisión del COOTAD mediante promulgación, la Ley de régimen Municipal señalaba de manera muy general en qué consisten estas actividades económicas. Aquella norma refería que, el tributo recae sobre sujetos pasivos específicos: Los comerciantes e industriales, así como los que ejerzan cualquier actividad de orden económico, dando esto paso a que los gobiernos municipales pudieran ejercer a discrecionalidad que actividad económica podía estar sujeta al impuesto de patente.

Actualmente el COOTAD busca establecer de manera más puntual cuáles son aquellas actividades. Su propósito es asegurar el principio de legalidad en el Derecho tributario. Sin embargo, en la práctica se sigue presentado innumerables problemas ante esta disposición por su falta de precisión.

Vale recalcar que existen estudios donde se busca explicar cuál es el alcance de este hecho generador y hasta qué punto una actividad es sujeta del tributo. El estudio de Acosta (2020) trata de explicar cuáles son aquellos antecedentes desde tiempos coloniales que conforman este impuesto y cuáles son aquellas bases legales sobre las cuales ha reposado para posibilitar su recaudación.

Según el autor, el hecho generador del impuesto ha ido reformándose con el paso del tiempo hasta intentar abarcar todas las actividades económicas posibles, sin embargo, actualmente existen actividades no sujetas al tributo normativamente pero que de igual forma las autoridades lo imponen (Acosta, 2020)

Un ejemplo notable reposa en no haber agregado actividades económicas de manera específica al hecho generador del impuesto tales como los “Servicios”; entre ellos se puede mencionar el de transporte o de labores como guardia de seguridad, labores domésticas, etc. Circunstancia que ha dado discrecionalidad a los gobiernos autónomos municipales para que ellos mismos sean los que a su jurisdicción, regulen este aspecto. Dicha circunstancia también resulta problemática debido a la falta de precisión normativa y los problemas legales que pueden suscitar a causa de eso.

Otra puntualización técnica que se puede realizar; según el Artículo 547 del COOTAD, el hecho generador se grava en torno a las cinco actividades descritas. Sin embargo, el siguiente artículo 548 menciona que, para poder ejercer una actividad económica se debe obtener la patente, pero el artículo solo se refiere únicamente a tres actividades: comercial, industrial y financiera, dejando de lado las actividades que describe el artículo anterior referente a labores inmobiliarias y financieras. Esto da lugar a una inconsistencia entre los mismos artículos, donde se puede suponer que dicha cuestión no fue tomada en cuenta por los legisladores al momento de la promulgación del código normativo.

Otra dificultad puntual se basa en que estas cinco actividades económicas sujetas al impuesto de patente, deben ser “permanentes” pero no se describe con exactitud cuál es el tiempo en que una actividad económica se vuelve “permanente”. Es así que de nuevo esta circunstancia queda a discrecionalidad de los gobiernos autónomos municipales.

En el cantón Cuenca, en su última ordenanza municipal respecto a la regulación del impuesto de patente, se describe que una actividad económica se constituye como permanente cuando es realizada en un tiempo de más de 60 días. En contraste con el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, este establece que una actividad económica se constituye permanente cuando se realice en un tiempo que supere los seis meses.

Según este ejemplo, es manifiesto como cada gobierno municipal regula a su jurisdicción los componentes que atañen al impuesto de patente, pero es importante también señalar que esta regulación autónoma puede diferir de gran manera en cada gobierno municipal, en este caso en cuanto al concepto de “permanencia”. En páginas posteriores se va a tratar esta situación en lo que atañe al cantón Cuenca.

Vale la pena también mencionar en lo referente a la actividad económica de actividad profesional, que existen algunas ambivalencias que no se han especificado en el COOTAD. Esta actividad económica corresponde únicamente a personas que son contratadas por su formación profesional, pero se debe señalar que la actividad no engloba a los profesionales que estén laborando bajo relación de dependencia.

Es así que la única actividad profesional que se sujeta al impuesto de patente es la que se ejerce de manera independiente. Obviamente la actividad profesional ejercida de manera independiente va a generar honorarios y por ende su correspondiente facturación, que inexorablemente conlleva al pago del tributo. Por lo tanto, las actividades económicas ejercidas bajo dependencia no corresponden al hecho generador del tributo.

Como puntos finales importantes, el COOTAD dispone una sola exención en la cual no se grava este impuesto, esta exención corresponde a los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano (JNDA). Legalmente se establece también que los gobiernos autónomos municipales tienen la potestad de constatar este hecho para dar validez a la exención y así revisar que se cumplan todos los requisitos de aquellas actividades económicas que competan al Artesano.

A su vez, existe una situación específica por la cual el impuesto puede verse reducido en cuanto a su imposición. El COOTAD dispone que en caso de que un negocio haya

sufrido pérdidas, el propietario tiene la posibilidad de pagar dicho impuesto con una rebaja de hasta la mitad de su valor. La condición es que el contribuyente demuestre esta situación ante la autoridad competente.

### **1.3 Las ordenanzas municipales respecto al impuesto de patente en el Cantón Cuenca.**

Estas ordenanzas, publicadas desde 1993 hasta el 2012, establecen cual es la base legal en el que se fundamenta el cobro del impuesto de patentes municipales en el cantón Cuenca. En los capítulos de estas ordenanzas, se van describiendo quienes son los sujetos del impuesto, la base para calcularlo, las tarifas aplicables, las fechas de pago, las sanciones por incumplimiento y las correspondientes exoneraciones. A medida que avanza el tiempo, estas variables van cambiando y reformulándose continuamente, algunas a la par de la derogada Ley del Régimen Municipal y otras a la par del COOTAD. El acápite se va a centrar principalmente en 2 aspectos claves: La base imponible y los sujetos pasivos del impuesto.

Para empezar, la evolución de la base imponible en las ordenanzas evidencia cambios elementales. La primera ordenanza publicada en el año de 1993 como “Ordenanza que Reglamenta el Cobro del Impuesto de Patentes Municipales” promulgada el 15 de marzo de 1993, describía solo dos modalidades en las que se operaba la base imponible del impuesto: Para aquellas personas naturales o jurídicas que están obligadas a llevar contabilidad tales como por ejemplo empresas, sociedades o negocios, el impuesto se calculaba en función del valor total de los activos del contribuyente.

Y para esto, el contribuyente debía presentar una copia de su balance general, que es un documento financiero que mostraba todo lo que disponía la empresa económicamente. La otra modalidad correspondía a aquellas personas que no están obligadas a llevar contabilidad, donde la base imponible del tributo también se ejercía en función del valor del activo total, con la diferencia de que estas personas debían llenar y declarar un formulario que entregaba la municipalidad.

La ordenanza señalaba expresamente que la municipalidad tenía el derecho de verificar y revisar esta información solo a aquellos que no tenían obligación de llevar

contabilidad, peculiaridad que se mantiene hasta la presente fecha. En concordancia con aquello, la Ley de Régimen municipal señalaba que la tarifa del impuesto anual se establecía en base al “capital” con el que operaban los sujetos pasivos en una circunscripción territorial.

La puntualización vital a destacar es que a medida que se van promulgando las siguientes ordenanzas, se especifica que la base imponible ya no recae de forma propiamente dicha sobre el “valor del activo total”, sino sobre el patrimonio referente a la actividad económica del contribuyente. De igual manera con la promulgación del COOTAD, esta norma pasa a establecer que la tarifa del impuesto anual se ejerce en base al “patrimonio” de los sujetos pasivos.

Tal circunstancia radica en un cambio, en el sentido de que se pretendió que la base imponible del tributo sea más restrictiva al remplazarse “activo total” en las ordenanzas y “capital” en la Ley de Régimen Municipal por la figura de “patrimonio “en el COOTAD. El capital es aquel aporte inicial para la constitución de una empresa, al que se le pueden agregar futuros aportes que la capitalizan, y es parte del patrimonio. Por su parte, el patrimonio contiene al capital, pero es más amplio ya que contiene otros valores como los pasivos. Es decir, corresponde a la diferencia entre el total de los activos y el total de los pasivos.

Hasta la presente fecha, se ha agregado a la base imponible del impuesto, dos modalidades más; hasta la última ordenanza municipal en 2012, se dispuso que la base imponible recaía sobre aquellos que ejerzan sus actividades económicas como sede en Cuenca, pero también sobre aquellas sucursales o agencias que operen en el cantón y tengan su sede principal en otros lugares del país.

Es así que aquel local o sucursal en Cuenca que funcione como extensión de una actividad económica que se ejerza en otro cantón, también deberá pagar el impuesto y la base imponible será el monto de los ingresos obtenidos por la actividad económica ejercida por el local o sucursal en el presente cantón. La otra modalidad establecida dispone que la base imponible para las entidades financieras, ya sean matrices o sucursales, recae respectivamente sobre el saldo de su cartera local.



Tal valor se obtiene del informe que presentan a la Superintendencia de Bancos. Estas entidades deben declarar esta información utilizando los formularios, canales o medios electrónicos que la Municipalidad ponga a su disposición.

Otras puntualizaciones que se pueden señalar respecto a esta ordenanza es la siguiente; en este tiempo el impuesto además de imponerse de forma anual a los contribuyentes, también se lo hacía de forma mensual. Esto origina que, en caso de incumplimiento con el pago del tributo, se impusiera multas por cada mes de incumplimiento:

Las personas naturales o jurídicas que ejerzan las actividades económicas referidas en el artículo 2 deberán inscribirse en el Registro correspondiente y pagar el impuesto sobre actividades empresariales de manera mensual, en un periodo que no exceda los 30 días contados desde el último día del mes en el cual comenzaron dichas actividades. Quienes ya estén ejerciendo estas actividades deben hacerlo hasta la fecha límite que ha sido decretada por el sistema impositivo del país para el cumplimiento de las obligaciones del Impuesto sobre la Renta. Los contribuyentes que de acuerdo a lo indicado en este artículo, no presentaron sus declaraciones en los plazos señalados, serán automáticamente aplicadas una sanción sin que se deba tener una decisión administrativa, consistente en una multa del tres por ciento por cada mes o cada fracción de mes de morosidad en la presentación de dicha declaración. Gracias a esta multa, el montante de la retención afecta primero a los gastos totales sujetos que aparecen en la declaración respectiva, el límite es el total acumulado de impuestos sobre la patente indicado durante el año o en el mes. (GAD Municipal de Cuenca, Ordenanza 45 que Reglamenta el Cobro del Impuesto de Patentes Municipales, 1993).

También el sujeto pasivo del impuesto según esta ordenanza, se gravaba a personas que realicen actividades comerciales, industriales, financieras, entre otros servicios que debían registrarse en el anterior catastro de patentes, lo cual, a su vez, igualmente se mantenía una brecha general sobre cuales son aquellas actividades específicas en las que se debía imponer el tributo, cosa que podía afectar a los contribuyentes y transgredir el principio de legalidad en virtud de que habían actividades económicas que no se encasillaban en la lista dada. Este será uno de los problemas principales que suscitaron en esta ordenanza.

La quinta ordenanza expedida en 2010<sup>1</sup> es la que evidencia una actualización importante donde se señala que además de gravarse el impuesto en actividades comerciales, industriales, financieras, también se lo hace en actividades profesionales e inmobiliarias. Esto tiene el objetivo de abarcar mayor número de actividades posibles para que puedan estar sujetas al tributo, sin embargo, igualmente se presentan dificultades por esta generalidad, pues sigue habiendo actividades económicas que no deben ser sujetas a la imposición del tributo, pero de igual forma se lo impone. Por otra parte, la ordenanza también busca que dichas actividades tienen que ser permanentes para poder imponerse el tributo, pero no define cual debería ser ese tiempo de permanencia para considerarse como tal.

La última ordenanza expedida en 2012 es la que tiene actual vigencia de aplicación en el país. Esta, sin evidenciar una actualización importante, denota una ampliación conceptual de la anterior ordenanza. Por ejemplo, se establece que el tiempo mínimo para que una actividad económica se considere permanente, es de 60 días. Es una disposición que puede generar dificultades para las contribuyentes ya que el significado natural de que una actividad debe ser “permanente” difiere mucho de aquella temporalidad corta de 60 días que establece la ordenanza. Circunstancia que también ha creado dificultades y problemas prácticos en la actualidad. (GAD Municipal de Cuenca, Ordenanza para la determinación, administración, control y recaudación del impuesto de patentes municipales, 2012)

---

<sup>1</sup> GAD Municipal de Cuenca, Ordenanza que reglamenta la determinación, administración, control y recaudación del impuesto de patentes municipales, 2010.

## **CAPÍTULO 2.- Identificación de los problemas prácticos que se producen en la aplicación del impuesto de patente en el cantón Cuenca**

### **2.1 Principales sentencias de la Corte Nacional de Justicia y la Corte Constitucional sobre el impuesto de patente.**

En Cuenca, la falta de especificación en la regulación del impuesto ha provocado controversias significativas, especialmente con las sociedades holdings. La ley establece cinco actividades gravables, pero la falta de claridad sobre el hecho generador del impuesto ha llevado a conflictos legales importantes con estas sociedades. A continuación, se presentan tres sentencias que ilustran este problema y cómo se ha intentado superar la situación. Esto con el fin de señalar a detalle los efectos que acontecieron por la falta de precisión en la norma señalada, situación que puede presentarse con otras actividades económicas.

#### **RESOLUCIÓN No. 248-2015**

La resolución se centra en un proceso legal originado en Cuenca, donde el profesional en Derecho, Fabricio Moreno representaba a Juan Carlos Crespo quien era gerente de AGROCACIA HOLDING S.A., una sociedad Holding. El 15 de abril de 2015, se emitió una sentencia por parte del tribunal de lo contencioso tributario con sede en Cuenca que versaba sobre deficiencias del impuesto de patente respecto a la Holding, y el 22 de abril, la misma parte accionante interpuso un recurso de casación contra la sentencia, recurso que fue aceptado por la Corte Nacional de Justicia (CNJ). En líneas siguientes se detalla sucintamente el proceso. Prácticamente, el caso se centra en el supuesto de si la actividad de la holding se enmarca dentro del hecho generador del impuesto de patente. Para ello se dan varios argumentos a favor y en contra, lo que permite conocer todos los problemas existentes por esta la falta de precisión y regulación normativa.

Para empezar, en el tribunal de instancia, la parte accionante argumentó que AGROCACIA HOLDING S.A. actúa como una entidad matriz que posee otras empresas con el objetivo de centralizar el control y la gestión de esas empresas afiliadas, creando así una sociedad o grupo empresarial. Este modelo de control centralizado se lo realiza

mediante la adquisición de acciones de las empresas afiliadas, lo que permite una coordinación eficiente bajo un mismo paraguas legal y organizativo.

La parte accionante fundamentó su posición en el artículo 429 de la Ley de Compañías, que define la naturaleza y funcionamiento de las sociedades holding. En resumen, su argumentación subraya la importancia de las estructuras holding para facilitar la gestión y coordinación de múltiples empresas bajo una sola entidad matriz.

La parte accionante argumentaba que las sociedades holding, como AGROCACIA HOLDING S.A., solo ejercen control centralizado sobre sus empresas afiliadas y no realizan actividades económicas directas, ya que no efectúan ventas de productos o servicios. Su función se centra en la gestión ya sea administrativa, financiera o laboral de las empresas que controlan.

En consecuencia, la parte accionante de forma puntual señalaba que conforme al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD), solo aquellas entidades que realicen actividades comerciales, industriales, financieras o inmobiliarias están obligadas a pagar el impuesto. Dado que las sociedades holding no participan en esas actividades, concluyó que no deberían estar sujetas a dicho impuesto, pues las entidades que realizan esas actividades y están sujetas al impuesto, son únicamente aquellas empresas afiliadas. En definitiva, su argumento señalaba que, la Holding al no llevar a cabo actividades económicas, no encaja en las categorías que generan la obligación de pagar la patente.

La parte accionante argumentó que, a pesar de las circunstancias, se cobró el impuesto, lo que consideró un error. Para corregir esta situación, presentó un reclamo de pago indebido a la autoridad correspondiente, solicitando que se devolvieran los montos recaudados de manera incorrecta. En su defensa, también destacó que la holding no realiza actividades comerciales, ya que no se dedica a la compra y venta de productos, no ofrece servicios, no fabrica bienes ni realiza operaciones financieras, y peor aún realizaba actividades inmobiliarias.

En acotación, la parte accionante argumentó que, a pesar de su explicación, el tribunal de primera instancia emitió una sentencia que no reconocía la naturaleza de la

sociedad holding. En su fallo, el tribunal señaló que, aunque AGROCACIA HOLDING no realiza actividades económicas específicas como las comerciales, industriales, financieras o inmobiliarias, aún debía pagar el tributo.

La parte accionante consideró que el tribunal interpretó erróneamente los artículos 547, 548 y 549 del COOTAD, los cuales establecen claramente que el impuesto de patente se aplica únicamente a las cinco actividades mencionadas. Según el tribunal, la actividad de la holding relacionada con la tenencia o compra de acciones constituye propiamente una actividad económica, enmarcándose así dentro del hecho generador del tributo. Realizando un análisis apartado sobre este punto, el problema no consistía en si la holding ejercía alguna actividad económica, sino que la naturaleza de esa actividad no correspondía a ninguna de las cinco categorías definidas por la ley. Al parecer, para el tribunal era suficiente que la holding desempeñe una actividad económica para que se grave el impuesto, pero no le parecía vital si la actividad económica se enmarca dentro de aquellas cinco para que se genere la obligación tributaria.

El tribunal también sostuvo que la holding realizaba una actividad económica basándose en que esta recibía dividendos de sus empresas afiliadas, lo que implica que los beneficios generados por estas son igualmente percibidos por la holding. Sin embargo, la parte accionante argumentó que incluso si se considera esta actividad como económica, la holding podría no recibir esos dividendos durante ciertos períodos; circunstancia que lleva a otro punto, que como la holding no recibía esos dividendos durante ciertos períodos, eso significa que no estaba realizando esa actividad de forma permanente como requiere el artículo 548 del COOTAD. Por lo tanto, la actividad de la holding sería eventual y no permanente, lo que contradiría la exigencia de continuidad establecida en la normativa para estar sujeta al impuesto de patente.

Con todos los argumentos presentados, la parte accionante solicitó que se aceptara el reclamo por pago indebido y se devolvieran los montos recaudados por el impuesto de patente. El recurso de casación fue admitido y este se fundamentó bajo la causal de "errónea interpretación" y en la "falta de aplicación" de las normas mencionadas.

La Corte Nacional de Justicia (CNJ) inició su revisión sobre la supuesta "errónea interpretación" realizada por el GAD de Cuenca respecto a los artículos 547 y 548 del

COOTAD. Recordó la postura defendida por el GAD en primera instancia, donde argumentaron que, según el artículo 429 de la Ley de Compañías, las sociedades holding tienen como finalidad la compra de acciones de otras empresas para ejercer un control centralizado sobre ellas. Esto se consideró una actividad económica, lo que implicaría que perfectamente puede encuadrarse dentro del hecho generador del impuesto de patente. La Corte Nacional de Justicia también recordó que el tribunal de primera instancia enfatizó que la actividad de la holding se clasifica como económica, ya que percibe dividendos (beneficios) de las empresas afiliadas, lo que también se enmarcaría dentro del hecho generador del impuesto. Es decir, existe un sujeto acreedor (la holding) y un sujeto deudor (las empresas afiliadas), cosa que establece una obligación tributaria.

El argumento más fuerte por parte del GAD, fue que la Corte Nacional de Justicia recordó que la propia holding se acercó a registrarse en el catastro de patentes y realizó el pago del impuesto correspondiente. Posteriormente, la holding solicitó la devolución de esos pagos, argumentando que no debía haber abonado el impuesto. Ante esta situación, el GAD de Cuenca argumentó que el artículo 548 del COOTAD establece que es responsabilidad del sujeto pasivo obtener la patente. De este modo, el hecho de que la holding llevara a cabo el registro y pagara el tributo evidenciaba su reconocimiento de estar realizando alguna actividad económica. El GAD sostuvo que sería ilógico solicitar la inscripción, pagar el impuesto y luego afirmar que no se está llevando a cabo la actividad para la cual se registró.

Ante esta situación, la Corte Nacional de Justicia analizó el caso y confirmó que para llevar a cabo una actividad económica es necesario obtener una patente anual, lo que establece un vínculo jurídico entre la municipalidad, acreedora del tributo, y el sujeto pasivo, que es el contribuyente. La Corte reiteró que, tal como había señalado el tribunal de primera instancia, el hecho de que la holding se acercara a registrarse en el catastro de patentes y pagara el impuesto es una clara manifestación de su reconocimiento de estar realizando una actividad económica. Sin embargo, ahora busca la restitución del monto argumentando que el pago fue indebido porque no ha surgido la obligación tributaria. La Corte consideró que esta posición resulta ilógica, ya que, según el artículo 18 del Código Tributario, la obligación tributaria nace al cumplirse el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo.

Así también, la Corte Nacional de Justicia determinó que, de acuerdo con el artículo 98 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la actividad de la holding se enmarca en la compra de acciones, la formación de grupos empresariales y la participación como socio accionista, lo cual se considera una actividad económica. Por lo tanto, la Corte confirmó que la actividad desempeñada por la holding sí califica como económica, y que, por ende, si está sujeta al pago del impuesto. Además, la Corte concluyó que el hecho de que una actividad sea “permanente” no forma parte del objeto de la litis respecto al pago indebido.

Luego, la Corte Nacional de Justicia confirmó que, dado lo demostrado, las actividades que realiza la holding son efectivamente económicas, lo que establece un vínculo legal por la naturaleza jurídica de dichas actividades. Por lo tanto, la holding está obligada a pagar el impuesto de patente. La Corte concluyó que no se había cometido una errónea interpretación de los artículos 547 y 548 del COOTAD por parte del GAD de Cuenca ni del tribunal de primera instancia, y por ello tampoco se validó la alegación de “falta de aplicación”.

En resumen, se consideró correcto lo argumentado por el tribunal de primera instancia, confirmando que el pago del tributo era procedente en base a las condiciones expuestas. Es importante recalcar que la resolución no se pronuncia sobre si la actividad económica de la holding se encuadra en alguna de las cinco categorías descritas. Simplemente, el hecho de que la holding ejerza actividades económicas la hace sujeta al pago del impuesto.

El punto crítico no radica en demostrar que la actividad de la holding es económica, sino en identificar en cuál de las cinco actividades se clasifica. Este aspecto nunca se aborda en la resolución. Para ilustrar este problema, se puede mencionar que aunque los guardias de seguridad también realizan una actividad económica al recibir un pago por sus servicios, eso no implica que estén sujetos al tributo. Según esa lógica, cualquier actividad que genere ingresos, por pequeña que sea, podría considerarse económica, pero no todas están obligadas al pago del impuesto. Por lo tanto, el verdadero desafío consistía en clasificar la actividad de la holding dentro de las cinco categorías establecidas, algo que no se especifica en la resolución.

Para finalizar, se puede mencionar que el criterio de los jueces para resolver el caso se centró en la confirmación de que existía una “actividad económica” y para que se reconociera dicha actividad puntualmente, la holding se registró y pagó el tributo, lo que evidencia que cumplió con los requisitos procesales necesarios para la imposición del impuesto. Esto fundamentado en el artículo 18 del Código Tributario.

### **SENTENCIA No. 1211-16-EP/22**

Esta sentencia proviene de la Corte Constitucional del Ecuador y se emitió casi al mismo tiempo que la anterior. La sentencia también se refiere a una sociedad holding y versaba sobre un caso que ya había sido objeto de resolución por parte de la Corte Nacional de Justicia en la etapa de casación. En esta ocasión, la holding presentó una acción extraordinaria de protección contra la decisión de la Corte Nacional de Justicia. Para resolver el caso, la Corte Nacional se había apoyado en muchos de los argumentos utilizados en el caso anterior. Sin embargo, hay que puntualizar cómo la Corte Constitucional abordó y resolvió esta situación (Corte Constitucional, 2022).

Para entender el caso, en primer lugar, el 22 de agosto de 2014, la HOLDING LAUHAT S.A. interpuso una demanda de impugnación contra la resolución N.º 4576 del GAD de Cuenca. En su solicitud, que fue rechazada, la sociedad holding pedía que se la eliminara del catastro municipal del impuesto de patente, argumentando que no estaba sujeta a la obligación tributaria de pagar dicho impuesto (Corte Constitucional, 2022).

Ante esta situación, el tribunal de lo contencioso tributario de Cuenca rechazó en primera instancia la demanda y validó la resolución que se pretendía impugnar. Posteriormente, la holding presentó un recurso de casación contra esta decisión. La Corte Nacional de Justicia admitió el recurso de manera parcial y decidió no casar la sentencia impugnada, aceptando como válida la negativa del GAD (Corte Constitucional, 2022).

En consecuencia, la holding presentó una acción extraordinaria de protección contra la sentencia de la Corte Nacional de Justicia, recurso que fue admitido. Sin embargo, antes de analizar el contenido de la resolución emitida por la Corte Constitucional, es necesario revisar lo que la Corte Nacional de Justicia manifestó respecto al caso en cuestión (Corte Constitucional, 2022).



Para comenzar, el Sr. Rafael Corral Guevara, gerente y representante legal de la holding LAUHAT, interpuso un recurso de casación contra la sentencia emitida por el tribunal de lo contencioso administrativo con sede en Cuenca alegando una errónea interpretación de los artículos 547, 548 y 553 del COOTAD, entre otros. Sin embargo, el recurso de casación fue admitido parcialmente, centrándose en la causal de “errónea interpretación” de los artículos mencionados y del artículo 3 del Código de Comercio (Corte Constitucional, 2022).

El gerente se fundamenta en los mismos argumentos utilizados en el caso anterior, señalando que el tribunal de primera instancia se equivoca al considerar que la holding realiza una actividad que se relaciona y vincula con el concepto de actividad económica y que, por lo tanto, la actividad de la holding se puede clasificar dentro del hecho generador del tributo. Además, el gerente también dijo que para determinar si existe una obligación tributaria respecto al impuesto, es necesario verificar si la actividad de la holding encaja dentro de las cinco categorías descritas en el artículo 547 del COOTAD, así como confirmar que dicha actividad se realice de forma permanente y no de manera ocasional, tal como exige la misma normativa (Corte Constitucional, 2022).

El gerente de igual manera argumento que la holding LAUHAT se dedica exclusivamente a la tenencia de acciones, afirmando que su objeto social es precisamente ese. Sin embargo, el tribunal sostuvo que esta actividad se considera económica y, por lo tanto, encuadra dentro de los preceptos para el hecho generador del tributo. Ante esta afirmación, el gerente responde que el tribunal ha interpretado erróneamente la ley, ya que el COOTAD establece de manera clara y específica las cinco actividades sujetas a imposición. Argumenta que solo las actividades incluidas en esta lista pueden ser gravadas. En este sentido, el gerente también señala que la función de la holding se limita a ser tenedora de acciones y a percibir dividendos de las empresas afiliadas. Se observa que tanto el gerente como el tribunal presentaron argumentos similares a los del caso anterior (Corte Constitucional, 2022).

Es importante destacar que particularmente en este caso se debate la interpretación del artículo 3 numeral 2 del Código de Comercio del 2013, específicamente sobre si la definición de comercio que allí se establece se aplica a las actividades que realiza la holding. La cuestión central es si estas actividades pueden considerarse comerciales con

base a lo que define dicho artículo y, por lo tanto, si están sujetas al pago del impuesto correspondiente. En otras palabras, el gerente señaló que el tribunal interpretó incorrectamente el artículo 3 numeral 2 del Código de Comercio que define la actividad comercial como "la compra y venta de un establecimiento de comercio, y de las acciones de una sociedad mercantil". Menciono que en el caso de las holdings, su objeto social se centra en ejercer un control sobre las empresas afiliadas, sin que esto implique la comercialización de acciones. Sin embargo, el tribunal de primera instancia argumentó que las actividades de la holding sí encajaban en la definición de comercio establecida en ese artículo. Cuestión de la que también se apalanco el tribunal de instancia para emitir su decisión.

A su vez, también se repite otro argumento del caso anterior, pues la Corte Nacional de Justicia sostuvo que la holding se inscribió de manera independiente en el catastro de patentes y procedió a pagar el impuesto, lo que configura los presupuestos jurídicos para que se genere la obligación tributaria, fundamentándose en el artículo 18 del Código Orgánico Tributario. Como se puede observar, este ha sido el argumento principal que se ha utilizado para determinar que las actividades realizadas por una sociedad holding, se enmarcan dentro del hecho generador del tributo (Corte Constitucional, 2022).

También se argumentó que la actividad de la holding sí constituye una actividad económica, ya que en el objeto social de la holding se describe "la compra de acciones". Esta circunstancia refuerza la afirmación de que se lleva a cabo una actividad económica, lo que, por ende, la hace susceptible al pago del tributo mencionado. Relacionado con esto, también se argumentó que la actividad de la holding se enmarca en lo establecido en el artículo 429 de la Ley de Compañías, el cual menciona que las holdings desempeñan la actividad de compra de acciones. Esto se interpretó como una actividad económica, de modo que aquella actividad realizada la holding está sujeta al pago del impuesto (Corte Constitucional, 2022).

En conclusión, la Corte Nacional de Justicia decidió no casar la sentencia y ratificó la validez de la resolución emitida por el GAD de Cuenca, que establece que la holding está sujeta al pago del impuesto, resolución que data del 25 de julio de 2014. La CJN utilizó argumentos similares a los presentados en el caso anterior para desestimar el

recurso de casación. La diferencia radica en que, en el primer caso, el recurso se interpuso por la causal de “errónea interpretación” y “falta de aplicación” analizando varios artículos. En este caso, la casación se interpuso únicamente por errónea interpretación. Además, este caso también se centró en el análisis del artículo 3 del Código de Comercio.

Ante esta situación, la holding presentó un recurso extraordinario de casación ante la Corte Constitucional del Ecuador en contra de la sentencia de la CJN, argumentando que se habían vulnerado ciertos derechos constitucionales. Específicamente, alegó que la sentencia impugnada infringió los derechos a la tutela judicial efectiva y a la seguridad jurídica, establecidos en los artículos 75 y 82 de la Constitución, debido a que la Corte Nacional de Justicia no anuló la sentencia emitida por el tribunal de instancia (Corte Constitucional, 2022).

La holding fundamentó su argumento en que la Corte Nacional de Justicia realizó una interpretación de la materia objeto de la controversia, cuando su obligación era llevar a cabo un control de legalidad sobre los preceptos en los que se basó la sentencia. Es decir, que la Corte Nacional de Justicia debía realizar un control de legalidad sobre si la sentencia impugnada cumplía con los preceptos legales discutidos, de forma que no tenía la competencia de evaluar los hechos sobre los cuales se fundamenta el caso y peor aún, valorar pruebas, ya que estas son facultades exclusivas de los jueces del tribunal de primera instancia. Por lo tanto, la CJN sólo debía determinar si la sentencia actuaba conforme a los preceptos legales en cuestión, sin entrar en el análisis de los hechos y las pruebas del fondo del asunto (Corte Constitucional, 2022).

De esta manera, la defensa del holding argumentó que la Corte Nacional de Justicia sobrepasó su ámbito de actuación. En lugar de analizar la sentencia impugnada y confrontarla con las violaciones debidamente expuestas en el recurso de casación, la Corte Nacional de Justicia asumió funciones que son exclusivas del tribunal de primera instancia. Por ejemplo, la Corte Nacional de Justicia comenzó a dilucidar si el caso se trataba o no de un pago indebido, lo que no corresponde a su función de control de legalidad (Corte Constitucional, 2022).

La holding también fundamentó su impugnación en que la sentencia emitida por la Corte Nacional de Justicia vulneró su derecho al debido proceso, específicamente en la

garantía de motivación prevista en el artículo 76.7.1 de la Constitución. Argumentó que dicha sentencia es: Irrazonable basándose en los motivos ya expuestos; ilógica ya que hay una presunta contradicción sobre si es necesario que una actividad económica tenga que ser permanente o no para que se pueda estar sujeta al pago del tributo. En otras palabras, la misma Corte Nacional utilizó citas de autores para resolver el caso en donde se determinó que la condición de permanencia no tenía que ver con la discusión de la controversia, pero la defensa de la holding se fundamenta en que las citas de esos mismos autores afirman que la condición de permanencia si es necesaria para establecer si una actividad económica se enmarca dentro del hecho generador del tributo, lo que denota una contradicción entre lo que utiliza la Corte Nacional para haber resuelto el caso en cuestión (Corte Constitucional, 2022).

También que es incomprensible, ya que la holding argumentó que el análisis de la Corte Nacional de Justicia no se ajustó a la naturaleza del recurso de casación, lo que generó confusión entre las partes implicadas y en el auditorio social. No se justificó la pertinencia de las normas aplicadas por la Corte Nacional en relación con los argumentos presentados en el recurso de casación, ni se fundamentó adecuadamente en base a Derecho la decisión adoptada (Corte Constitucional, 2022).

Ante esto, se notificó a la Corte Nacional de Justicia sobre el recurso extraordinario de casación. La Corte Nacional de Justicia respondió que su sentencia cumplió con todos los requisitos necesarios y que fue debidamente motivada, incorporando tanto los hechos como los aspectos legales correspondientes (Corte Constitucional, 2022).

La Corte Constitucional, procede a analizar el caso presentado por la holding, inicia su análisis evaluando las alegaciones de vulneración de derechos fundamentales, específicamente la tutela judicial efectiva, la seguridad jurídica y el debido proceso. En este contexto, la holding sostiene que la sentencia emitida por la Corte de Justicia Nacional (CJN) se basó en preceptos ajenos a los que debían considerarse, lo que habría afectado la motivación de la decisión (Corte Constitucional, 2022).

Para determinar si efectivamente hubo una vulneración de la garantía de motivación, la Corte Constitucional se enfocó en evaluar si los argumentos expuestos en

la sentencia de la CJN son suficientes y pertinentes conforme a los preceptos legales aplicables. Esto implica examinar si la decisión se justificó adecuadamente en base a los derechos y normas pertinentes, y si la falta de uso de dichos preceptos compromete el derecho al debido proceso y las otras garantías alegadas. Antes de llegar a una conclusión sobre la motivación de la sentencia, la Corte también abordó los puntos en discusión relacionados con la permanencia de la decisión y la justificación legal que debió acompañarla (Corte Constitucional, 2022).

La Corte Constitucional para resolver el primer punto concluyó que la Corte de Justicia Nacional (CJN) sí proporcionó fundamentos suficientes para su decisión. Argumentó que la CJN explicó adecuadamente la pertinencia de las normas aplicadas, sosteniendo que no había existido pago indebido alguno, ya que la holding se inscribió y obtuvo la patente por su cuenta. Además, la Corte Constitucional resolvió que la interpretación del artículo 3.2 del Código de Comercio y del artículo 547 del COOTAD, entre otras disposiciones si fueron correctamente interpretadas como tal por parte de la CJN (Corte Constitucional, 2022).

Con respecto al segundo punto referente a si la sentencia emitida por la CJN presentó contradicciones en cuanto si la condición de permanencia es necesaria para que la actividad económica este sujeta al impuesto, la Corte Constitucional concluyó que no existe contradicción en los argumentos de la CJN y los autores citados. Pues la Corte Constitucional menciona que mientras que los autores destacan la permanencia como un requisito para la actividad económica, la CJN sostiene que este aspecto no es determinante para evaluar el posible pago indebido. Por lo tanto, la Corte Constitucional determinó que la CJN actuó dentro de un marco razonable y que no se vulneraron los derechos de la holding en este aspecto dentro de la garantía de la motivación (Corte Constitucional, 2022).

En relación al tercer punto, este se basa en determinar si la sentencia emitida por la CJN vulneró el derecho al debido proceso en la motivación de la sentencia ya que la CJN no habría resuelto la sentencia en base a los preceptos específicos que debían usarse para resolverla, sino que se habrían usado otros preceptos ajenos que no debían utilizarse para resolverla. Para resolver este punto, la Corte Constitucional determinó que la discusión sobre si el pago fue indebido no, era inatinerante para el caso que solicitaba

resolver la holding, que propiamente era responder si fue o no errónea la interpretación del tribunal distrital sobre los artículos y disposiciones del sujeto pasivo y a la base imponible del tributo en cuestión (Corte Constitucional, 2022).

De esta manera, la Corte Constitucional menciona que claramente la sentencia emitida por la CJN no resuelve al problema jurídico en cuestión. Es más, que el pago haya sido debido o no depende de si se produjo el hecho generador del impuesto, cosa que la CJN no lo considero así. Pero ante esto, la Corte Constitucional argumentó que la CJN si proporcionó razones adicionales para sostener que no hubo una interpretación errónea de los artículos y disposiciones relativas al impuesto de patente. En particular, se destacó que la holding obtuvo la patente, lo que demuestra que el ejercicio de la actividad económica era un hecho probado (Corte Constitucional, 2022).

La Corte Constitucional llega a la conclusión de que, hasta cierto punto, hubo inatención para resolver la sentencia pero que igualmente se dieron razones atinentes para resolver el problema jurídico que si era objeto de discusión. Con esto, la Corte Constitucional menciona que no es necesario brindar aciertos jurídicos totales en las resoluciones, sino que tal como lo establece la resolución 1158-17-EP, solo se necesitan brindar razones suficientes para que se pueda entender el porqué de las decisiones que fundamentan una resolución. En definitiva, la Corte Constitucional descarta que la sentencia emitida por la CJN haya producido la alegada vulneración del derecho al debido proceso en la garantía de la motivación de la sociedad holding accionante (Corte Constitucional, 2022).

#### **SENTENCIA No. 01501-2020-00014.**

El señor Sergio Andrés Ramos Vázquez, en su calidad de gerente y representante legal de la Holding VAZPRO, presentó una acción de impugnación contra una resolución emitida por el GAD de Cuenca el 9 de octubre de 2019. En otras palabras, Sergio Andrés Ramos Vázquez presentó un reclamo administrativo ante el GAD de Cuenca sobre el pago indebido del impuesto de patente correspondiente a los años fiscales 2016, 2017 y 2018. Sin embargo, el GAD emitió una resolución negando dicho reclamo y ordenó el pago de los impuestos correspondientes al año 2019. Frente a esta situación, el señor Ramos decidió presentar una acción de impugnación contra la decisión del GAD (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

El señor Ramos, al presentar su acción de impugnación, alegó que la resolución emitida por el GAD de Cuenca carece de la debida motivación, que fue dictada por una autoridad incompetente y que transgredió el debido proceso. En este contexto, llevó su caso ante el tribunal contencioso tributario de Cuenca. En la audiencia preliminar, se delimitó el objeto de la controversia en dos aspectos clave: primero, si la resolución impugnada es nula por falta de motivación y por haber sido emitida por una autoridad incompetente; segundo, si se ha producido un pago indebido del impuesto de patente por las actividades de la holding durante los años 2016, 2017 y 2018 (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

Después de resolver la causa, el tribunal contencioso tributario declaró el 9 de marzo de 2021, sin lugar la acción de impugnación presentada por el señor Ramos, confirmando así la validez de la resolución emitida por el GAD. Ante esta decisión desfavorable, la abogada del señor Ramos presentó un recurso de casación contra la sentencia del tribunal contencioso tributario (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

El 27 de abril de 2021, la Corte de Justicia Nacional (CJN) calificó positivamente el recurso de casación presentado por la abogada del señor Sergio. Posteriormente, el 18 de octubre de 2022, la CJN decidió tramitar dicho recurso, aceptándolo principalmente por la alegación de falta de motivación en la sentencia del tribunal contencioso tributario de Cuenca, en consonancia con lo establecido en el artículo 76, numeral 7, literal I de la Constitución, así como otros artículos pertinentes (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

El 28 de septiembre de 2023, la Corte de Justicia Nacional (CJN) emitió su sentencia respecto a la acción de casación presentada por el señor Ramos. Al analizar este aspecto, la CJN concluyó que la sentencia del tribunal de instancia efectivamente carecía de fundamentación adecuada, señalando incoherencias entre las premisas normativas y fácticas presentadas y la conclusión a la que había llegado el tribunal. Esto implica que las razones ofrecidas no sustentaban de manera coherente la decisión final, lo que constituye una vulneración del derecho al debido proceso (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

Para resolver el caso, la CJN reviso resoluciones previas en las que se fundamentó la defensa de la holding para desarrollar sus argumentos, como la resolución No. 009-13-SIN-CC y la resolución No. 134-2004, en donde se citó un párrafo clave que establece que “la ley interpretativa se entiende vigente desde el momento de expedición y en la vigencia de la ley interpretada”. Se subrayó la importancia del párrafo citado al explicar que el alcance del artículo 429 de la Ley de Compañías, que engloba a las holdings dentro del concepto de sociedad, siempre ha podido ser interpretado a la luz de del artículo 62 de la Ley de Fomento Productivo. La CJN alego que esta interpretación que realiza la Ley del Fomento Productivo a dicho artículo, siempre se lo ha entendido así desde la expedición de la ley de Fomento Productivo pese a que haya sido promulgada en 2018, en donde según este caso, se establece que las holdings no están sujetas al pago del impuesto de patente que el GAD intentaba cobrar por los años 2016, 2017 y 2018 (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

En contraste, la CJN recordó que el tribunal de instancia había alegado que el alcance de esta interpretación siempre ha sido de conocimiento público para la Holding VAZPRO y todo el auditorio social pero el tribunal de instancia le da otra finalidad a esta afirmación. En otras palabras, se presumió que la holding siempre supo que no estaba obligada a pagar dicho impuesto que el GAD le pretendía cobrar por los años laborados en 2016, 2017 y 2018, de modo que por el hecho de haber pagado el tributo voluntariamente, ya se generó la obligación tributaria (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

Para aclarar esto, de acuerdo con el artículo 7, numeral 23 del Código Civil, la interpretación que realiza la Ley de Fomento Productivo acerca del artículo 429 de la Ley de Compañías busca dotar de un claro alcance a la ley interpretada, con el objetivo de aclararla y darle sentido, de ahí que la ley interpretativa tenga efecto retroactivo. Dicho de otro modo, el artículo del Código Civil establece que el legislador, a través de una ley interpretativa (en este caso, la Ley de Fomento Productivo), busca aclarar y dar sentido a una ley anterior, definiendo así el verdadero alcance de dicha normativa según el espíritu que el legislador buscó darle al momento de su creación.

Al promulgar una ley interpretativa, el legislador tiene como objetivo resolver ambigüedades o confusiones en la aplicación de la ley previa, asegurando que su



propósito y alcance sean claros. Esto permite que tanto los sujetos de derecho como las autoridades comprendan cómo debe aplicarse la normativa en situaciones concretas. En el caso de la Holding VAZPRO, esta interpretación ha sido fundamental para establecer que la holding no estaba sujeta al pago del impuesto de patente, dado que la ley interpretativa aclaró su estatus como sociedad según el artículo 429 de la Ley de Compañías. Sin embargo, el tribunal de instancia decidió lo contrario en su sentencia (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

El tribunal de instancia argumentó en su sentencia que la interpretación que hace la Ley del Fomento Productivo al artículo 429 de la ley de compañías, siempre debió entenderse de esa manera incluso desde la promulgación de la Ley de Compañías. Sin embargo, menciono que el alcance de dicha interpretación al estar vigente desde esta promulgación, también implicaba de manera inexorable que la holding VAZPRO S.A. debía haber tenido plena conciencia de que no era sujeto pasivo del impuesto de patente. Esto significa que, según el tribunal de instancia, la compañía tenía la responsabilidad de entender su situación fiscal desde el principio. Sin embargo, al acercarse a pagar el tributo correspondiente a los años fiscales 2016, 2017 y 2018, se generó una obligación tributaria. Dicha circunstancia representó un problema ya que, esa acción de pagar se adoptó como un reconocimiento de que la holding se encontraba sujeta al pago del impuesto (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

La defensa de la holding VAZPRO S.A. criticó la decisión del tribunal de instancia, considerándola ilógica y absurda. Argumentaron que es contradictorio afirmar que, al acercarse a pagar el impuesto, tenían conocimiento de la interpretación que hace la Ley de Fomento Productivo del artículo 429 de la Ley de Compañías donde se establece que las sociedades holdings no deben pagar el impuesto de patente. La defensa de la holding alegó que, si realmente hubieran comprendido ese alcance y la intención de la ley interpretativa, no habrían realizado el pago del tributo en primer lugar ya que es lo más lógico (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

La defensa de la holding alegó que el tribunal de primera instancia debería haber verificado si la holding VAZPRO S.A. había generado ingresos que estuvieran sujetos al pago del impuesto a la renta tal como lo establece la interpretación del artículo 429 de la Ley de Compañías. Solo en ese contexto, se podría determinar si existía la obligación de

pagar el impuesto de patente. El argumento del accionante sugiere que el tribunal no abordó adecuadamente la cuestión de los ingresos y su vinculación con el impuesto de patente, lo que podría haber llevado a una evaluación más precisa de la situación fiscal de la holding. Este tipo de alegación enfatiza la importancia de un análisis exhaustivo y fundamentado en la resolución de cuestiones tributarias, lo que podría haber cambiado la conclusión del tribunal de primera instancia (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

En definitiva, la CJN concluyó que el tribunal de instancia cometió un vicio de falta de aplicación de las normas ya que no consideró desde el inicio la correcta aplicación de la interpretación del artículo 429 de la Ley de Compañías. En consecuencia, la CJN emitió su sentencia fundamentándose en la correcta aplicación del artículo 429, lo que llevó a aceptar la acción de pago indebido presentada por la holding VAZPRO S.A. La Corte determinó que el GAD de Cuenca debía restituir todos los montos cobrados en concepto de impuesto de patente durante los años fiscales 2016, 2017 y 2018 (Proceso Judicial nro. 01501-2020-00014).

## **2.2 Entrevistas realizadas**

Se han llevado a cabo una serie de entrevistas con profesionales que trabajan en el GAD de Cuenca para profundizar en la regulación del impuesto de patente en la ciudad. Las entrevistas se realizaron con:

1. **Gabriela Argudo** - Abogada de Rentas Internas.
2. **Andrés Morales** - Analista de Rentas Internas.

Cada uno de ellos aportó información valiosa sobre cómo se gestiona y regula este impuesto, incluyendo aspectos como los criterios de evaluación, los procedimientos de cobro y las normativas aplicables. A través de estas entrevistas, se busca obtener una visión clara de la administración del impuesto de patente y las implicaciones para los contribuyentes en Cuenca.

En primer lugar, Gabriela Argudo.

**1. ¿El impuesto de patente ha presentado dificultades respecto a su aplicación en Cuenca, si es así cuáles han sido en su criterio?**

“Buenos días, a ver, en relación a la primera pregunta, pienso que dificultades más en el tema del desconocimiento que alegan la ciudadanía, pues ellos o la mayoría de los contribuyentes consideran que únicamente con la apertura del RUC y regularizar su situación en el SRI, pues ya no tienen que hacer ningún otro pago, o ninguna otra declaración.

Sin embargo, obviamente el impuesto a la patente, está regulada a nivel nacional y deben cancelarlo todos los ciudadanos que ejercen actividades económicas, en este caso en el cantón Cuenca, en función del patrimonio que se grave en dicha actividad económica.”

## **2. ¿Qué medidas han tomado para superar o solucionar estos problemas?**

“Las medidas que se han tomado en este caso para solucionar esta situación, ha sido a través de los diferentes medios de comunicación, también la socialización de las redes sociales y los diferentes medios para enfatizar la obligación que tienen los contribuyentes de pagar el impuesto de patente municipal y obviamente pueden continuar con su actividad económica de manera regular, tanto con el SRI como con el GAD de Cuenca.

**3. Como usted sabe, en Cuenca los ciudadanos que tengan un RUC activo, están pagando el impuesto de patente por cualquier actividad económica que realicen. Sin embargo, la norma establece que solo se puede pagar la patente por las cinco actividades económicas descritas en el COOTAD Y LAS ORDENANZAS MUNICIPALES (que son profesionales, inmobiliarias, industriales, financieras y comerciales) por lo tanto, ¿Por qué considera usted que se grava el impuesto a personas que ejercen actividades económicas que no se enmarcan dentro de esas cinco actividades que establece la ley? Como por ejemplo la actividad económica de “Servicios” como guardia de seguridad, etc.**

“En relación a la tercera pregunta, considero que el impuesto grava al ejercicio de las actividades económicas enmarcadas y señaladas en el artículo 547 del COTAD, de modo que abarca cualquier actividad.

En el ejemplo de servicios que usted nos pone, considero que se trata de una actividad comercial, pues se define a la actividad comercial como un proceso de compra y venta de bienes o servicios.

Por lo tanto, se entendería que la norma es objetiva, pues existe diversidad de actividades que engloban las cinco dispuestas.”

**4. ¿De dónde considera usted que proviene esta práctica de que el impuesto de patente se debe pagar por el hecho de tener un RUC, a pesar que la actividad económica realizada no se enmarque en las que dispone la ley (COOTAD)? ¿Cree que podría ser por la costumbre, o porque en el país se lo hace generalmente así o cual razón considera usted como profesional jurista respecto a este tema?**

“Bueno, al respecto me permito señalar o citar lo que se establece en el glosario de términos que maneja la INEC, que define al RUC de la siguiente forma: Corresponde a un número de identificación en el caso de cada individuo o entidad que participe en actividad económica en Ecuador, ya sea de manera permanente o casual, o en posesión de activos o derechos por los cuales debe pagar impuestos.

Con dicha definición se entendería que, si alguna de estas personas realiza la apertura de un RUC, es para realizar cualquier actividad económica, lo que origina a su vez el pago de la patente municipal.

Sin embargo, es importante recalcar que el hecho generador del tributo, en este caso el impuesto de patente, es el ejercicio permanente de dichas actividades en un cantón. Por lo tanto, nace la obligación si ejerce tales actividades económicas. Es importante recalcar que no se paga el tributo solo para mantener el RUC, sino también para mantener la actividad económica.”

**5. La ordenanza actual de Cuenca respecto a la regulación de la patente estipula que una actividad económica sea considera permanente y que por ende pueda ser sujeta del impuesto, cuando se la ha realizado en un tiempo de 60 días. Esto difiere mucho de otras ordenanzas, por ejemplo, la de Quito que establece que para que una actividad se considere permanente, se necesita realizar mínimo 6 meses. ¿Cree usted que tal vez esta disposición pueda acarrear algún tipo de dificultad para los contribuyentes o qué opinión podría dar al respecto sobre esta disposición de la Ordenanza?**

“En relación a la última pregunta, pues se entiende como permanente en el tema tributario a la realización de actividades económicas en un lugar fijo, en este caso sería el cantón Cuenca. El COOTAD no determina el tiempo de permanencia, no es una regla general, por lo tanto, cada GAD obviamente lo regula a través de sus diferentes ordenanzas, como en efecto el cantón Cuenca lo hace.

Y se entiende por permanente, que obviamente la actividad se realice en el cantón Cuenca por más de 60 días. Entonces, yo creería lo contrario. Es decir que sería como evitarle al

contribuyente o al ciudadano la confusión de saber cuándo debe o cuando no debe pagar el impuesto, puesto que el ciudadano podría alegar que no es sujeto pasivo del impuesto por que no ejerció esa permanencia en Cuenca por más de 60 días.”

En segundo lugar, Andrés Morales.

**1. ¿El impuesto de patente ha presentado dificultades respecto a su aplicación en Cuenca, si es así cuáles han sido en su criterio? ¿O cuáles cree que puedan ser?**

“Por supuesto, por supuesto, siempre existen varias interpretaciones a la base legal que norman cualquier situación, sobre todo de índole tributario. Por ejemplo, la interpretación, por decir, se da de manera que más le favorezca al sujeto pasivo, más no al sujeto activo, cuando esto en realidad no puede ser así.

Hay problemas en cuanto a las interpretaciones como que es lo que se entiende por actividades permanentes, el patrimonio que se tiene para ejercer la actividad, entre otras. Todas estas generan dificultades para la aplicación del impuesto, no sólo por parte del sujeto activo, sino también por parte de la ciudadanía al verse confundida con el tema de la aplicación de la norma.”

**2. ¿Qué medidas han tomado para superar o solucionar estos problemas?**

“En cuanto a qué medidas se han tomado para superar o solucionar los problemas, podemos señalar que es complejo instaurar una cultura tributaria que permite educar a los sujetos pasivos, concretamente del impuesto de patente, pero a través de socializaciones, talleres, incluso de mejoras en los canales de atención para la declaración de dicho impuesto,

También a través de las declaraciones en línea, donde el ciudadano puede tener un poco más de tiempo y claridad de la normativa, nos ha permitido solucionar en cierta medida esos problemas, pudiendo hacer más gestiones que permitan al ciudadano una claridad en el cumplimiento y una fácil solución a los inconvenientes que presenta la autoridad tributaria seccional.”

**3. ¿Por qué considera usted que se grava el impuesto a personas que ejercen actividades económicas que no se enmarcan dentro de esas cinco actividades que establece la ley? Como por ejemplo la actividad económica de “Servicios” como guardia de seguridad, etc.**

“Bueno, con respecto al impuesto a personas que ejercen actividades económicas y que no estén enmarcadas dentro de esas cinco actividades que establece el COTAD, podemos decir que hay que tener en claro la definición de los conceptos de las diferentes actividades económicas, tener en claro qué es un concepto de una actividad profesional, qué es el concepto de una actividad inmobiliaria, industrial, financiera y comercial. Sin embargo, personalmente pienso que no se debe perder el objeto del porqué del impuesto a la patente, que es un documento habilitante que básicamente se graba por el nacimiento de la obligación tributaria, producto de una actividad económica. Es decir, por el hecho generador de realizar actividades económicas, sean estas lucrativas o no, dentro del cantón. Es bueno recordar que la Ley del Régimen Municipal grababa tres actividades económicas y ahora el COTAD desde octubre del 2010 graba cinco actividades económicas, ya que tuvieron en cuenta que pudieron olvidarse de una o varias actividades en la normativa.

Muestra de aquello, podemos señalar que se excluyen en lo posterior del impuesto a la patente, a otras actividades en el sentido de que los productores de los sectores agrícola, pecuario o acuícola no son sujetos pasivos del impuesto, así lo señala el artículo 5 de la ley de incentivos tributarios. De igual manera en lo posterior en otras normas legales, se ha interpretado o se señalado que tampoco son sujetos pasivos de la patente, por ejemplo, las actividades conocidas como las holdings tenedoras de acciones. Entonces es decir que existe una norma expresa que señala quién es sujeto pasivo y quién no es sujeto pasivo de la patente.

Personalmente considero que detallar qué actividad sí es sujeta y qué actividad no es sujeta del impuesto a patentes, es un vacío que genera conflicto, perdiéndose así, creería, la razón del impuesto a la patente en cuanto a realizar actividades económicas, como decíamos anteriormente, sean lucrativas o no dentro del cantón.”

**4. ¿De dónde considera usted que proviene esta práctica de que el impuesto de patente se debe pagar por el hecho de tener un RUC, a pesar que la actividad económica realizada no se enmarque en las que dispone la ley (COOTAD)? ¿Cree que podría ser por la costumbre, o porque en el país se lo hace generalmente así o cual razón considera usted como profesional jurista respecto a este tema?**

“Con respecto a su pregunta número cuatro, sobre si la práctica de declarar y pagar la patente proviene de tener un RUC activo, pienso que una de las razones por que se lo ha hecho así no es por cultura tributaria, sino más bien podemos decir que es una costumbre.

Pues igualmente existe un elevado desconocimiento de la tributación seccional.

La ciudadanía y la sociedad en general cumplen sus obligaciones tributarias a nivel del ejecutivo, por tal vez la cultura tributaria que se inculcó, pero no todos los contribuyentes cumplen a nivel local, sin duda por el desconocimiento, de ahí que podemos decir que la limitada actuación de los sujetos pasivos a pagar la patente, es por una costumbre.”

**5. La ordenanza actual de Cuenca respecto a la regulación de la patente estipula que una actividad económica sea considera permanente y que por ende pueda ser sujeta del impuesto, cuando se la ha realizado en un tiempo de 60 días. Esto difiere mucho de otras ordenanzas, por ejemplo, la de Quito que establece que para que una actividad se considere permanente, se necesita realizar mínimo 6 meses. ¿Cree usted que tal vez esta disposición pueda acarrear algún tipo de dificultad para los contribuyentes o qué opinión podría dar al respecto sobre esta disposición de la Ordenanza?**

“Con respecto a esta pregunta, sobre si es que la ordenanza actual de Cuenca estipula una actividad económica que se considere permanente y que si esto puede acarrear alguna dificultad para el contribuyente y qué opinión me merezco sobre esto; puedo decir que, por supuesto trae dificultad no sólo para los contribuyentes, sino para el mismo GAD o para los GADS. Para eso hay que aclarar qué es la permanencia.

Realmente, esta se basa en un requerimiento de que la actividad económica se realice en mínimo 60 días, como bien usted lo cita en su pregunta. Quito establece otro tiempo, otros GADS pueden establecer otros tiempos, como no lo pueden establecer, entonces yo creo que el COTAAD se limita a establecer la palabra permanente, pero habría que definir claramente qué es permanente. Una cosa que nos pone en duda, es si la permanencia es consecutiva o no dentro de un ejercicio fiscal, pues la patente es anual y va comprendida desde el 1 de enero al 31 de diciembre, por lo tanto, se ejerce dentro de un ejercicio fiscal, entonces vamos a ver si esa permanencia que habla la norma es consecutiva o no. Más aún cuando para los sujetos activos, en este caso para los municipios, para la de Cuenca, es difícil determinar el régimen que estableció el ente regulador, cuando por ejemplo una actividad que declara semestralmente no significa que hizo actividad por más de 60 días, como puede ser que sí, se vuelve complicado, creería que este tema se puede mejorar y plasmar de una mejor manera en el planteamiento de una correcta regulación que permita a los GADS y a la ciudadanía tener las reglas del juego claras para cumplir con esta obligación tributaria.”

### **2.3 Análisis de los problemas prácticos suscitados por la imposición y recaudación del impuesto de patente en el cantón Cuenca.**

Realizando un análisis de los problemas suscitados en el cantón Cuenca, la respuesta número uno y cuatro del entrevistado el Señor Morales como analista de rentas internas y la respuesta uno de la Señora Argudo como abogada de rentas internas, dan a evidenciar un problema central: el desconocimiento y la confusión de los contribuyentes respecto al impuesto. Este tema es fundamental, ya que la falta de información ha resultado en sanciones y consecuencias negativas para los ciudadanos.

Los propios artículos del medio digital “El Comercio” refuerzan esta perspectiva, puntuando la necesidad de una mejor comunicación por parte de las autoridades fiscales. Por ejemplo, en la nota titulada “Vigencia del RUC obliga a pago de la patente municipal” se menciona que entre la ciudadanía aún hay desconocimiento sobre el impuesto y que las entidades deberían explicar a los contribuyentes que, cuando se abre un RUC, también se abre la patente. Particularmente esto origina un problema, la vinculación entre el Registro Único de Contribuyentes (RUC) y la patente municipal es clave; muchos ciudadanos parecen ignorar que la obtención del RUC conlleva automáticamente la obligación tributaria de pagar la patente, situación que desencadena otros inconvenientes que se van a analizar en párrafos posteriores. Esta desconexión puede generar confusión y dificultades económicas, ya que algunos se han enfrentado a sanciones o deudas inesperadas.

El señor Morales en esas mismas respuestas señala que, al igual que en los casos de las holdings, la interpretación de la norma genera confusión entre los contribuyentes. Se plantean dudas sobre cosas puntuales como que es lo que se entiende como una actividad “permanente” y cuál es el patrimonio o la base imponible que está sujeta al pago de la patente. Esta circunstancia puede llevar a malentendidos y a un manejo inadecuado de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

Específicamente, la respuesta dos de la Señora Argudo y del Señor Morales busca responder al problema del desconocimiento y la manera de como se ha intentado solucionarlo. Según ellos, las entidades fiscales han tratado de implementar estrategias



efectivas de comunicación y educación tributaria para aclarar estas circunstancias. Además, se ha tratado de Informar adecuadamente a los contribuyentes sobre sus responsabilidades tributarias; todo esto realizado también para fomentar más confianza en las instituciones. La mejora en la divulgación de esta información ayuda en cierto punto, a mitigar los inconvenientes derivados de la falta de conocimiento y a promover una cultura tributaria más sólida en la ciudadanía del cantón.

Como una de las medidas para abordar esta situación, se ha implementado el pago del impuesto de manera digital a través de la página web del GAD de Cuenca. Esto agiliza el proceso para los contribuyentes, quienes solo necesitan acceder al sitio, ingresar su información y verificar sus deudas tributarias pendientes. Finalmente, tienen la opción de realizar el pago de manera directa en la misma plataforma. Esta iniciativa busca facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y reducir el desconocimiento sobre los impuestos.

La problemática relacionada con la imposición del impuesto sobre actividades que no están consideradas dentro del hecho generador del tributo. Es decir, sobre actividades comerciales, industriales, profesionales, financieras e inmobiliarias es un tema relevante. La respuesta tres de la señora Argudo y del señor Morales tocan este asunto, aunque desde perspectivas distintas.

La señora Argudo menciona que el impuesto se aplica a todas las actividades económicas mencionadas en el artículo 547 del COOTAD, lo que implica que, según ella, el impuesto se grava sobre toda actividad económica. En consecuencia, ella argumenta que la diversidad de actividades económicas ya está englobada dentro de las cinco categorías establecidas por la normativa. Esta visión sugiere que el marco legal actual es lo suficientemente amplio para incluir diferentes sectores económicos dentro de aquellas cinco categorías, lo que podría generar un desafío en la equidad de la imposición y en la comprensión de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

Por ejemplo, cuando se le preguntó si el impuesto podría aplicarse a actividades económicas que no están explícitamente mencionadas en el artículo 547 del COOTAD, como los "servicios", la señora Argudo respondió que, desde su perspectiva, tales actividades se englobarían dentro una actividad comercial. En sus palabras, ella define la

actividad comercial como aquella en la que se compran y venden productos o servicios. Con esta respuesta se pensaría que cualquier forma de transacción económica podría estar sujeta a la imposición del impuesto. Esta interpretación refuerza la idea de que el alcance del impuesto es amplio y abarca diversas actividades, aunque no estén específicamente enumeradas en la normativa. Sin embargo, igualmente no se establece un alcance determinado para cada actividad económica, bajo esa lógica, toda actividad que involucre dinero estaría sujeta al impuesto. Nuevamente, esto podría causar dificultades en la comprensión de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes ya que no hay límites definitivos para cada actividad económica. Cabe mencionar también, que esta situación va en contra del principio de generalidad.

La respuesta del señor Morales en referencia a este punto, destaca la importancia de tener claridad en las definiciones y conceptos de cada una de las actividades económicas ya sea comercial, profesional, industrial, financiera e inmobiliaria. Él argumenta que es esencial diferenciar claramente entre estas categorías para evitar confusiones en la aplicación del impuesto. Según su perspectiva, una comprensión precisa de cada tipo de actividad permitiría una mejor regulación y aplicación del tributo. Sin embargo, el Señor Morales resalta que es importante no perder de vista el objeto de la patente, el cual actúa como un documento habilitante que contiene una obligación tributaria y que nace por la realización de una actividad económica. En otras palabras, para él, el impuesto se aplicaría básicamente por realizar actividades económicas dentro del cantón y eso se enmarcaría dentro del hecho generador del tributo, solo que hay que entender de forma precisa en que consiste cada una de esas actividades.

El Señor Morales también señala que la Ley del Régimen Municipal inicialmente contemplaba solo tres actividades económicas, mientras que el COOTAD amplió esta categoría a cinco desde octubre de 2010. Según el, este cambio se implementó para asegurar que se incluyeran todas las actividades pertinentes en la legislación tributaria respecto a la patente, esto con la finalidad de abordar más actividades económicas posibles que tal vez pudieron haberse dejado de lado.

El Señor Morales menciona que una prueba de estos cambios suscitados en la norma, es que se excluyeron ciertas actividades económicas que estaban incluidas dentro del hecho generador del tributo, como la agrícola, pecuario o acuícola; dijo que estas

actividades quedaron excluidas ya que el artículo cinco de la Ley de Incentivos Tributarios establece que los productores de dichas actividades no son considerados sujetos pasivos del impuesto. Agregó que, además, en normativas posteriores se ha interpretado que otras actividades, como las holdings que poseen acciones, también quedan fuera de la obligación de pagar la patente. Por lo tanto, hay regulaciones específicas que definen quiénes son sujetos pasivos del impuesto y quiénes no.

En definitiva, hasta el momento se puede entender que, a lo largo del tiempo, el hecho generador del tributo ha experimentado cambios, reflejando la evolución de las actividades que lo componen. En este contexto, se ha observado que, dependiendo de la naturaleza de ciertas actividades económicas, se han implementado modificaciones, ajustes e interpretaciones que excluyen a esas actividades del pago del impuesto. Es probable que este proceso continúe produciéndose en otras actividades económicas que puedan surgir en el futuro.

Sin embargo, mientras estas actualizaciones no se realicen, las dificultades persistirán dado que hay una gran variedad de actividades económicas y tras las respuestas que han otorgado los entrevistados, se entendería que toda esa diversidad de actividades se encasilla en las cinco que establece la norma. Tal circunstancia podría seguir generando problemas ya que no queda claro hasta qué punto en específico, una actividad económica está sujeta o no al impuesto. Así, si surge alguna actividad económica específica que no debería estar incluida en el hecho generador del impuesto, se realizarán las modificaciones oportunas para clarificar su situación, tal como se lo realizó con la situación de las sociedades holdings.

En la actualidad no se han incorporado nuevas actividades económicas en la normativa para que puedan ser agregadas al hecho generador del tributo, lo que, como se ha mencionado, puede provocar dificultades debido a la falta de claridad en la norma. Lo más sencillo habría sido que el artículo 547 del COOTAD estableciera que el impuesto se grava sobre cualquier actividad de índole económica, lo que dejaría claro que todas las actividades económicas están sujetas al impuesto y ayudaría a evitar muchos de los problemas señalados. Sin embargo, a partir de la explicación proporcionada por el señor Morales, se puede entender por qué no se ha adoptado esta medida. La razón es que, de

hacerlo, se excluirían actividades que definitivamente no deberían estar incluidas en el impuesto de patente, como las del sector agrícola, pecuario o acuícola.

Para terminar esta problemática específica, el señor Morales expresó que él personalmente cree que, detallar qué actividades son sujetas y cuáles no al impuesto, si resulta en un vacío que genera conflictos y que esto, a su vez, hace que se pierda de vista el propósito del impuesto a la patente, que es gravar las actividades económicas, realizadas dentro del cantón.

Otra de las respuestas destacadas fue la cuarta proporcionada por la señora Argudo. En esta respuesta, la Señora Argudo aborda una de las principales problemáticas relacionadas con la patente: el Registro Único de Contribuyentes (RUC). Esta cuestión abarca diversas circunstancias que se interrelacionan con los problemas previamente mencionados. Es decir, la mayoría de problemas señalados se manifiestan a través del Registro Único de Contribuyentes (RUC) bajo diversas circunstancias.

En el contexto de la problemática con el tributo respecto a que este debería gravarse solo a las cinco actividades mencionadas en el artículo 547 del COOTAD, cuando el contribuyente realiza la apertura de su RUC, la autoridad tributaria, en este caso el GAD de Cuenca, no verifica cuál es la actividad económica que realmente está desempeñando el contribuyente. Esto significa que no se determina si su actividad se ajusta a las cinco categorías establecidas por la ley para la aplicación del impuesto; simplemente se ejerce la imposición del tributo como se mencionó. En ese sentido, se puede concluir que la autoridad fiscal no utiliza las cinco categorías establecidas por la ley para determinar la aplicación del tributo, sino solo la apertura del RUC, asumiendo que solo eso implica la realización de una actividad económica que orina la obligación tributaria del impuesto.

Esta situación desemboca en otras circunstancias. Por ejemplo, si un contribuyente deja de realizar una actividad económica y cierra su RUC, la obligación tributaria de pagar el impuesto no se extingue todavía. Es necesario realizar un trámite adicional para cancelar la obligación de pagar la patente. Para realizar dicho trámite, se necesita presentar una solicitud de liquidación del tributo y si ese trámite no se realiza, la obligación tributaria va a generar recargos o intereses, situación que podría perjudicar a

los contribuyentes. De este problema surge los principales conflictos relacionados con el pago de la patente.

De igual manera, si el contribuyente ya no realiza una actividad económica, pero mantiene el RUC abierto, sigue generándose la obligación tributaria de pagar el impuesto a pesar de que el contribuyente declare en cero. Es decir, pese a que la actividad económica no genere ingresos, el impuesto sigue cobrándose de todas formas. Así mismo, el contribuyente tiene que realizar dicho trámite a parte para terminar con la obligación tributaria, caso contrario, genera multas e intereses.

Con todos estos aspectos mencionados sobre esta problemática, la respuesta de la señora Argudo indica que, según el glosario de términos del INEC, el RUC se define como un número de identificación para todas las personas naturales o sociedades que realizan alguna actividad económica en Ecuador, ya sea de forma permanente u ocasional, o que son titulares de bienes o derechos por los cuales deben pagar impuestos.

Para la señora Argudo, esta definición implica que la apertura del RUC ya demuestra que se está realizando una actividad económica, siendo está sujeta al pago del impuesto. Sin embargo, no se toma en cuenta las complicaciones que pueden surgir con el RUC cuando el contribuyente deja de ejercer dicha actividad. Nuevamente, la determinación del impuesto no se basa en la clasificación establecida en el artículo 547 del COOTAD, sino en la vigencia del RUC. Además, no se considera la condición necesaria de que la actividad económica debe cumplir con un tiempo de permanencia, lo que lleva a otro punto.

Para que una actividad económica también pueda estar sujeta al pago del impuesto, la ordenanza actual de Cuenca indica que la actividad debe realizarse en un rango mínimo de 60 días, esto origina ciertas circunstancias y complicaciones. Por ejemplo, el contribuyente pudo haber ejercido su actividad económica solo en un lapso de 30 días y ya no realizarla más, y si el contribuyente no cierra su RUC a tiempo, la obligación tributaria sigue vigente y se cobra como si la actividad se hubiera ejercido más de 60 días. En consecuencia, la obligación tributaria continuará generando multas y recargos si el RUC no se cierra dentro de ese periodo de tiempo. Para esta circunstancia, la oficina de rentas internas del GAD de Cuenca tampoco realiza una verificación

adecuada para determinar si la actividad económica cumple con la condición de permanencia.

En relación con este punto, la respuesta de la señora Argudo explica en qué consiste la condición de permanencia y cómo varía en otras ciudades. Sin embargo, para ella, esta condición no representa un problema en la tributación del impuesto. Según su perspectiva, incluso serviría para evitar confusiones al contribuyente sobre cuándo debe o cuándo no debe pagar el impuesto, ya que podría alegar que no es sujeto pasivo del mismo al no haber ejercido una actividad económica por más de 60 días. Bajo esta línea de pensamiento, la condición de permanencia se basaría estrictamente en el tiempo transcurrido. Sin embargo, en la práctica, la condición de permanencia se determina por la apertura o cierre del RUC; pues el contribuyente pudo no haber realizado su actividad los 60 días requeridos y de igual forma la obligación seguiría existiendo. Esto significa que con base a la respuesta dada por la señora Argudo, no se respondió o tomo en cuenta la relevancia del RUC para la extinción de la obligación tributaria.

En relación con la respuesta del Señor Morales respecto a la condición de permanencia que se necesita para que una actividad económica este sujeta al impuesto, el menciona que dicha condición si conlleva una dificultad y no solo para los contribuyentes, sino también para los GADS. El menciona que hay una duda central incluso para la misma administración tributaria, y esta se basa en que no se sabe si los 60 días que se requieren para que se cumpla la condición de permanencia dentro de un ejercicio fiscal, deben transcurrir de forma consecutiva o no, situación que a veces también complica a la administración tributaria a la hora de realizar su trabajo.

Puede darse el caso de que el contribuyente solo desarrolle una actividad quince días en enero del presente año, después deja de realizar la actividad algunos meses, y la vuelve a realizar quince días en mayo, nuevamente deja de realizar la actividad algunos meses y después la vuelve a realizar treinta días en noviembre. No se sabe si estas situaciones cumplen con la condición de permanencia que estipula la norma, pues la misma no especifica esa circunstancia, de tal manera que se entiende que la única forma para que una actividad económica se considere permanente es que la actividad económica realizada debe sumar un total de 60 días. El desafío del GAD municipal es verificar el cumplimiento de esta condición cuando la actividad no se ejerce de forma consecutiva.

También puede darse el caso de que el contribuyente solo haya desempeñado su actividad económica 50 días y haya realizado la declaración de esa actividad de manera semestral, de tal manera que, al finalizar el ejercicio fiscal para realizar el pago del tributo, el municipio no tiene la posibilidad de establecer de forma cierta si dicha actividad realizada cumple o no con aquellos 60 días para que se verifique la permanencia de la actividad. Pues el hecho de que el contribuyente realice la declaración de su actividad de manera semestral, no significa que haya realizado su actividad por más de 60 días como puede ser que sí.

## **CAPÍTULO 3.- Esbozo de posibles soluciones para los casos estudiados**

### **3.1 Propuesta de posibles soluciones con respecto al impuesto de patente en el cantón Cuenca**

Para proponer soluciones a cada problema identificado, se enumerarán las problemáticas relevantes y, a partir de ellas, se definirá la solución ideal para resolver cada una. La primera problemática identificada hace referencia a la confusión y falta de conocimiento entre los contribuyentes sobre el pago del impuesto. Un ejemplo claro es que muchos no saben que, al abrir el RUC, se activa automáticamente la obligación tributaria de pagar dicho impuesto.

Los entrevistados mencionaron que se han realizado esfuerzos de difusión a través de medios de comunicación para informar a los contribuyentes sobre esta obligación, pero persisten los problemas de desconocimiento. Para solucionar esta situación, una posible recomendación sería que el SRI realice un convenio con el GAD municipal de Cuenca. Este convenio debería estipular que, al momento en que el contribuyente realice la apertura o la inscripción de su RUC, el personal del SRI no solo proporcione la información relacionada con dicho RUC, sino que también informe sobre todas las disposiciones y obligaciones asociadas, incluida la del impuesto de patente y los parámetros que lo determinan, tales como cuáles son las actividades a las que este aplica.

En caso de que la inscripción del RUC y la gestión de estas obligaciones se realicen en línea, sería recomendable que el GAD municipal de Cuenca habilite en su portal un mecanismo que permita a los contribuyentes actualizar su información tributaria. De esta manera, si un contribuyente lleva a cabo una actividad por la cual tiene RUC pero no está sujeto al pago de la patente, podría actualizar su información en dicho portal y especificar que no está obligado a pagar este impuesto.

Es importante destacar que todas estas recomendaciones deberían estar sujetas a una verificación posterior por parte del Municipio. Esto permitiría corroborar las declaraciones que los contribuyentes pudieran realizar, asegurando la veracidad de la información proporcionada y garantizando que se cumplan correctamente las obligaciones tributarias. Si bien es imposible que el municipio realice esta verificación a



todos los contribuyentes existentes, sería recomendable que el propio municipio desarrolle algún tipo de matriz de riesgo que le permita identificar cuáles son aquellos contribuyentes riesgosos cuyas declaraciones no puedan ser corroboradas fácilmente. De este modo, las verificaciones se realizarían solo en estos casos específicos, enfocando los esfuerzos en los contribuyentes que presenten un mayor riesgo.

En concordancia con este punto, también se señaló que existe un problema con la interpretación de la normativa, ya que genera confusión. Por ejemplo, que se entiende por actividad “permanente” o cuál es propiamente el patrimonio o la base imponible que está sujeta al pago de la patente. Ante esta situación, la recomendación mencionada previamente ayudaría a resolver estas incertidumbres. El SRI debería proporcionar información clara y detallada sobre la patente, de manera que todos los contribuyentes estén adecuadamente informados y se eviten sorpresas y confusiones.

Hasta este punto, se ha detallado cómo se podrían resolver los problemas derivados de la confusión y el desconocimiento sobre la patente. Sin embargo, el RUC origina múltiples problemas que requieren soluciones específicas. Estos problemas y sus respectivas soluciones pueden detallarse de la siguiente manera:

Una de las problemáticas, como se mencionó, es que el Municipio de Cuenca no verifica si la actividad desarrollada por el contribuyente coincide con alguna de las cinco actividades descritas en el COTAAD. Por ejemplo, un contribuyente podría estar desempeñando la actividad de guardia de seguridad o de labores domésticas, pero el municipio no verifica esta situación y simplemente impone el tributo sin realizar un análisis previo.

Para esta problemática relacionada con la imposición del impuesto sobre actividades que no están contempladas dentro del hecho generador del tributo, una posible solución es la sugerencia del Sr. Morales: establecer una diferenciación y delimitación de manera clara entre las cinco categorías de actividades. Esta diferenciación ayudaría a evitar confusiones en la aplicación del impuesto, permitiendo que una comprensión precisa de cada tipo de actividad facilite una mejor regulación y aplicación del tributo. Asimismo, si se identifica que una actividad económica específica no debería estar incluida en el hecho generador del impuesto, se debería realizar las modificaciones

necesarias y oportunas para aclarar su situación, tal como se lo realizó con las sociedades holdings.

Otra de las problemáticas mencionadas surge cuando un contribuyente deja de realizar una actividad económica, ya sea que cierre su RUC o lo mantenga abierto. Si un contribuyente cesa su actividad económica y cierra su RUC, la obligación tributaria de pagar el impuesto no se extingue automáticamente; es necesario realizar un trámite adicional para cancelar la obligación de pagar la patente. Lo ideal sería que, al momento de que el contribuyente cierre su RUC, el GAD de Cuenca verifique que la obligación tributaria de la patente también deba extinguirse, lo que pondría fin así a dicha obligación. De esta manera, el contribuyente se evitaría la necesidad de realizar trámites adicionales. Esto simplificaría el proceso y reduciría la carga administrativa para los contribuyentes.

De igual manera, si el contribuyente deja de realizar una actividad económica, pero mantiene el RUC abierto, la obligación tributaria de pagar el impuesto continúa generándose, incluso si el contribuyente presenta su declaración en cero. Así mismo, el contribuyente debe realizar un trámite adicional para finalizar con la obligación tributaria.

Por lo tanto, si un contribuyente deja de realizar su actividad económica, ya sea cerrando su RUC o manteniéndolo abierto, la obligación tributaria no se extingue automáticamente. Sería beneficioso que el GAD de Cuenca verificara esta situación, aunque es entendible que no pueda realizarse en todos los casos. Lo ideal sería que, cuando el contribuyente se presente en las oficinas de rentas internas del GAD de Cuenca y comunique que ha cesado su actividad económica, la autoridad pueda verificar dicha situación y proceder a eliminar la obligación tributaria. Sin embargo, en la práctica, la autoridad informa al contribuyente que su RUC sigue abierto y, por lo tanto, la obligación tributaria permanece vigente.

Otra problemática está relacionada con la condición de permanencia, como se mencionó anteriormente. La norma no especifica si la permanencia debe darse de manera consecutiva o no. Podría darse el caso de que un contribuyente realice una actividad económica por un período corto y luego la retome meses después, acumulando así los 60 días requeridos. El desafío para el Municipio es verificar el cumplimiento de esta condición cuando la actividad no se realiza de forma continua.

El Municipio de Cuenca no cuenta con herramientas o mecanismos para constatar esta situación. No obstante, sería recomendable que el Municipio desarrolle un mecanismo en su portal que permita a los contribuyentes actualizar su información tributaria. De este modo, los propios contribuyentes podrían registrar y constatar el tiempo durante el cual han llevado a cabo su actividad económica. Además, en caso de ser necesario, el Municipio podría realizar verificaciones de estas situaciones, si la información no se puede corroborar con certeza. Este mecanismo no solo facilitaría la gestión del tributo a los contribuyentes, sino que también ayudaría al GAD de Cuenca a realizar su trabajo de manera más eficiente y objetiva.

Otra problemática se relaciona con el cobro de multas por no pagar el tributo. La última ordenanza promulgada en Cuenca establece que la falta de presentación de la declaración o pago del impuesto, por parte de los sujetos pasivos, en la fecha de vencimiento resultará en una multa del 3% por cada mes o parte de mes en que se retrase la declaración o el pago del impuesto, con la disposición especial de que la multa no exceder los \$1,000.00.

En contraste, el artículo 100 de la Ley del Régimen Tributario Interno establece que el cobro de multas se realiza bajo las condiciones previamente mencionadas, es decir, una multa del 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación de la declaración o pago. Sin embargo, hay una diferencia importante: que la multa no excederá el 100% del impuesto adeudado. Esto contrasta notablemente con lo estipulado en la ordenanza que regula el impuesto de patente en Cuenca, que establece un tope máximo de 1.000,00 dólares. Parece que al redactar la ordenanza, los legisladores copiaron la primera parte del artículo 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno como referencia para definir las condiciones de las multas en caso de falta de pago, pero con una variación en el límite máximo respecto a la imposición de las multas.

De acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno, si un contribuyente no realiza el pago de un tributo donde, por ejemplo, debía pagar 100 dólares, la multa máxima que tendría que pagar sería de 100 dólares, ya que dicha Ley establece que la multa no puede superar el 100% del monto adeudado. No obstante, según la ordenanza que regula el impuesto en Cuenca, en el mismo ejemplo, la multa máxima que el

contribuyente debería pagar sería de 1.000,00 dólares. Esto origina una circunstancia particular.

Suponiendo que un contribuyente debe pagar la tarifa básica de la patente, que en este caso es de 10 dólares, y olvida realizar el pago o la declaración del impuesto durante un período de nueve años, la multa ascendería a un máximo de 1.000,00 dólares solamente por esos 10 dólares adeudados. Esto genera una falta de equidad para los contribuyentes, ya que un contribuyente que deba pagar la tarifa máxima del impuesto, que es de 25.000,00 dólares, también tendría que pagar una multa máxima de 1.000,00 dólares. En consecuencia, el valor de la multa es la misma tanto para contribuyentes con ingresos altos como para aquellos con ingresos bajos o escasos, lo cual resulta en una disparidad en la aplicación de las sanciones.

Sería recomendable que el GAD municipal de Cuenca revise y evalúe la ordenanza vigente, ya que se estaría vulnerando el principio de proporcionalidad para el cobro de multas. El valor de la multa debería alinearse conforme lo dispone el artículo 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuál establece que el monto máximo para las multas debe ser equivalente al 100% del valor adeudado. De este modo, se podría cambiar la disposición que fija un tope máximo de 1.000,00 dólares para las multas. Implementar esta medida promovería una mayor equidad en las obligaciones tributarias de los contribuyentes tanto para aquel que genera ingresos altos como para aquel que genera ingresos bajos. De igual manera otra solución viable correspondería a demandar la inconstitucionalidad de la ordenanza actual respecto al cobro de multas. Ambas alternativas conseguirían la misma finalidad.

## CONCLUSIÓN

A lo largo de esta investigación sobre el impuesto de patente en el cantón Cuenca, se ha puesto en evidencia la complejidad y los múltiples desafíos que enfrentan tanto los contribuyentes como las autoridades encargadas de su gestión. Aunque el COOTAD y las ordenanzas municipales han buscado proporcionar un marco normativo para este tributo, los problemas persisten, especialmente en lo que respecta a su implementación práctica y la comprensión por parte de los ciudadanos.

Uno de los principales obstáculos identificados es la falta de uniformidad en la interpretación de términos clave como “permanencia” de la actividad económica. Por ejemplo, mientras en Cuenca se considera que una actividad es permanente si se realiza por más de 60 días, en Quito el criterio es de seis meses. Esta discrepancia en los criterios expone a los contribuyentes a un escenario de incertidumbre y desigualdad, y hace evidente que la discrecionalidad de los gobiernos descentralizados, puede ser un arma de doble filo cuando no se acompaña de directrices claras que garanticen la coherencia o la uniformidad en la normativa.

Las entrevistas realizadas con expertos del GAD de Cuenca ofrecieron un panorama valioso sobre la gestión y las dificultades que enfrenta la administración del impuesto de patente. Se destacó que el desconocimiento es uno de los mayores retos. Muchos contribuyentes asumen que con la apertura del RUC se cumple con todas o muchas de sus obligaciones fiscales, sin saber de la existencia de una obligación tributaria como la patente municipal. Este vacío de información ha resultado en sanciones y deudas inesperadas, generando frustración y desconfianza hacia las autoridades. En este sentido, se observa que, aunque se han hecho esfuerzos para educar a la población y facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a través de plataformas digitales, estas acciones no han sido suficientes para acabar con este desconocimiento.

Un aspecto que ha merecido especial atención, ha sido el caso de las sociedades holding. Estas empresas, cuya función es gestionar y poseer acciones de otras entidades, han sido objeto de disputas legales debido a la falta de claridad sobre si sus actividades deben considerarse gravadas por el impuesto de patente. Esta circunstancia no solo ha generado conflictos legales, sino que también expone la necesidad de una normativa más

precisa que pueda brindar seguridad jurídica y reducir la carga de litigios tanto para los contribuyentes como para el Estado. De igual manera, dicha situación puede establecer un precedente para dictaminar que no toda actividad económica está enmarcada dentro del hecho generador del tributo, y de haber alguna actividad que se enfrente a esta problemática, es probable que se realicen las modificaciones puntuales y necesarias para que tal actividad no se enmarque en el hecho generador del tributo, sobre todo en actividades que incluso pueden estarse desarrollando a futuro.

La definición de las actividades que están sujetas al impuesto de patente también ha sido motivo de confusión. Aunque el COOTAD establece que solo ciertas actividades (comerciales, industriales, financieras, profesionales e inmobiliarias) deben pagar el tributo, en la práctica se observa una aplicación más amplia. Esta falta de precisión puede llevar a interpretaciones arbitrarias y a la imposición de impuestos sobre actividades que no deberían estar sujetas al pago, lo que podría ir en contra del principio de legalidad y genera más incertidumbre en los contribuyentes. Es importante también destacar que las respuestas de los entrevistados han sido útiles para esclarecer esta situación. No obstante, es importante mencionar que difieren ligeramente de las opiniones de algunos juristas. Estos expertos señalan, por ejemplo, que si se han excluido y no se han considerado como tal, ciertas actividades como parte del hecho generador del tributo. En cambio, para el personal del GAD municipal de Cuenca toda actividad económica se incluye dentro de las cinco descritas en la Ley.

Ante estos desafíos, se vuelve urgente una revisión integral de la normativa relacionada con el impuesto de patente. Una solución podría ser la creación de lineamientos nacionales que especifiquen, diferencien y sobre todo, delimiten criterios básicos, como la definición de “permanencia” y las categorías de actividades sujetas al tributo. Esto ayudaría a los contribuyentes a tener un mejor entendimiento de sus obligaciones y permitiría a las autoridades aplicar la ley de manera más justa y consistente, reduciendo los conflictos y los litigios.

La educación tributaria y la comunicación efectiva entre las autoridades y los contribuyentes también son áreas que requieren un enfoque más robusto. Invertir en campañas de información claras y accesibles y en programas educativos puede ser la clave para fortalecer la cultura tributaria en Cuenca y en el resto del país. Asimismo, es

necesario mejorar los servicios de atención al público, tanto en formato digital como presencial, para que los ciudadanos tengan un canal donde resolver sus dudas y sentirse respaldados en el cumplimiento de sus responsabilidades fiscales. Es importante resaltar este último punto. Tal como se mencionó, sería muy beneficioso que el GAD municipal de Cuenca desarrollara un mecanismo en su portal que permitiera gestionar el tributo de manera más eficiente. Por ejemplo, los contribuyentes podrían acceder al portal y declarar que ya no están realizando ninguna actividad económica, lo que permitiría a la administración verificar esta información y, de ser correcto, eliminar la obligación tributaria. Esto ayudaría a evitar multas e intereses inesperados para los contribuyentes. En caso de que la verificación de la información no sea posible, el municipio podría implementar una matriz de riesgo para realizar un control especial sobre los contribuyentes considerados más riesgosos.

La experiencia de Cuenca pone de manifiesto la importancia de involucrar a expertos, académicos y representantes de los contribuyentes en la revisión y creación de políticas fiscales. Este enfoque más participativo puede asegurar que las ordenanzas sean justas, claras y reflejen las realidades económicas y sociales de los ciudadanos. No solo se trata de recaudar, sino de crear un sistema que promueva la confianza y el respeto hacia las instituciones.

En resumen, el impuesto de patente en Cuenca, como en muchas otras ciudades de Ecuador, es un ejemplo de los retos que implica gestionar tributos en un contexto de normativa descentralizada y con una ciudadanía diversa. La falta de claridad en la ley, la aplicación inconsistente y el desconocimiento de los contribuyentes subrayan la necesidad de una revisión integral de la normativa, una mayor inversión en educación tributaria y una comunicación más efectiva por parte de las autoridades. Solo así se podrá avanzar hacia un sistema tributario más transparente y eficiente que apoye el desarrollo económico y fortalezca la relación entre los ciudadanos y el Estado.

## REFERENCIAS

- Acosta, J. (2020). *Análisis del impuesto de patente municipal de acuerdo con sus aspectos esenciales contenidos en su hecho generador*. Obtenido de <https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/7775>
- Montaño Galarza, C., & Mogrovejo Jaramillo, J. (2014). *Derecho Tributario Municipal ecuatoriano*. Quito: Corporación Editores Nacionales. Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador, p.225. Serie: Estudios Jurídicos, No 36.
- Acosta Lasso, J. F. (2020). *Análisis del impuesto de patente municipal de acuerdo con sus aspectos esenciales contenidos en su hecho generador* (Master's thesis, Quito, EC: Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador).
- Sentencia No. 1211-16-EP/22. Asunto: Revisión de constitucionalidad. 13 de abril de 2022 (Ecuador).
- Resolución No. 248-2015. Asunto: Contencioso tributario. 17 de marzo de 2016 (Ecuador).
- Resolución No. 366-2016. Asunto: Contencioso tributario. 26 de mayo de 2016 (Ecuador).
- Resolución No. 01501-2020-00014. Asunto: Contencioso tributario. 28 de septiembre de 2023 (Ecuador).
- Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización [COOTAD]. Ley N.º 2010. Sección Novena. Artículos sobre el Impuesto de Patentes Municipales y Metropolitanas. 19 de octubre de 2010 (Ecuador).
- CRE [CRE]. Sección primera: Sistema económico y política económica. 20 de octubre de 2008 (Ecuador).
- Ordenanza No. 1993 [GAD Municipal de Cuenca]. Asunto: Reglamentación del Cobro del Impuesto de Patentes Municipales. 30 de septiembre de 1993 (Ecuador).
- Reforma a la Ordenanza No. 1993 [GAD Municipal de Cuenca]. Asunto: Reforma a la reglamentación del cobro del impuesto de patentes municipales. 30 de septiembre de 1993 (Ecuador).
- Ordenanza codificada No. 2001 [GAD Municipal de Cuenca]. Asunto: Reglamentación del cobro del impuesto de patentes municipales. 2001 (Ecuador).
- Ordenanza No. 2005 [GAD Municipal de Cuenca]. Asunto: Determinación, administración, control y recaudación del impuesto de patentes municipales. 2005 (Ecuador).
- Ordenanza No. 2010 [GAD Municipal de Cuenca]. Asunto: Determinación, administración, control y recaudación del impuesto de patentes municipales. 2010 (Ecuador).
- Ordenanza No. 2012 [GAD Municipal de Cuenca]. Asunto: Determinación, administración, control y recaudación del impuesto de patentes municipales. 2012 (Ecuador).