



**Universidad  
Israel**

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA ISRAEL  
ESCUELA DE POSGRADOS “ESPOG”**

**MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

*Resolución:* RPC-SO-22-No.477-2020

**PROYECTO DE TITULACIÓN EN OPCIÓN AL GRADO DE MAGISTER**

|  |
|--|
| <b>Título del artículo</b>   |
| <b>Imposición del impuesto a las herencias, legados y donaciones aplicados en el Ecuador en los periodos 2020-2022</b> |
| <b>Línea de Investigación:</b>   |
| <b>Gestión integrada de organizaciones y competitividad sostenible</b>   |
| <b>Campo amplio de conocimiento:</b>   |
| Administración   |
| <b>Autor/a:</b>  |
| <b>Azacata Loor Hugo Gabriel</b>   |
| <b>Tutor/a:</b>  |
| <b>Mg. Lorena Elizabeth Muquis Tituaña</b>   |

**Quito – Ecuador**

**2023**

## APROBACIÓN DEL TUTOR



Yo, Mg. Lorena Elizabeth Muquis Tituaña con C.I: 1721078507 en mi calidad de Tutor del proyecto de investigación titulado: Imposición del impuesto a las herencias legados y donaciones aplicados en el Ecuador en los periodos 2020 - 2022

Elaborado por: Hugo Gabriel Azacata Loor, de C.I: 1719655258, estudiante de la Maestría: Administración Tributaria de la, **UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA ISRAEL (UISRAEL)**, como parte de los requisitos sustanciales con fines de obtener el Título de Magister, me permito declarar que luego de haber orientado, analizado y revisado el trabajo de titulación, lo apruebo en todas sus partes.

Quito D.M., 14 de septiembre de 2023



Firmado electrónicamente por:  
**LORENA ELIZABETH**  
**MUQUIS TITUANA**

---

**Firma**

## DECLARACIÓN DE AUTORIZACIÓN POR PARTE DEL ESTUDIANTE



Yo, Gabriel Azacata Loor con C.I: 1719655258, autor/a del proyecto de titulación denominado: **Imposición del impuesto a las herencias, legados y donaciones aplicados en el Ecuador en los periodos 2020-2022**. Previo a la obtención del título de Magister en Administración Tributaria.

1. Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar el respectivo trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.
2. Manifiesto mi voluntad de ceder a la Universidad Tecnológica Israel los derechos patrimoniales consagrados en la Ley de Propiedad Intelectual del Ecuador, artículos 4, 5 y 6, en calidad de autor@ del trabajo de titulación, quedando la Universidad facultada para ejercer plenamente los derechos cedidos anteriormente. En concordancia suscribo este documento en el momento que hago entrega del trabajo final en formato impreso y digital como parte del acervo bibliográfico de la Universidad Tecnológica Israel.
3. Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de prosperidad intelectual vigentes.

Quito D.M., 14 de septiembre de 2023



Firmado electrónicamente por:  
HUGO GABRIEL  
AZACATA LOOR

---

**Firma**

## Tabla de contenidos

|  |     |
|--|-----|
| APROBACIÓN DEL TUTOR                                 | ii  |
| DECLARACIÓN DE AUTORIZACIÓN POR PARTE DEL ESTUDIANTE | iii |
| INFORMACIÓN GENERAL                                  | 1   |
| Contextualización del tema                           | 1   |
| Problema de investigación                            | 2   |
| Objetivo general                                     | 2   |
| Objetivos específicos                                | 2   |
| Vinculación con la sociedad y beneficios directos:   | 2   |
| CAPÍTULO I: DESCRIPCIÓN DEL ARTÍCULO PROFESIONAL     | 4   |
| 1.1. Contextualización general del estado del arte   | 4   |
| 1.2. Proceso investigativo metodológico              | 13  |
| 1.3. Análisis de resultados                          | 16  |
| CAPÍTULO II: ARTÍCULO PROFESIONAL                    | 17  |
| 2.1. Resumen   | 17  |
| 2.2. Abstract  | 17  |
| 2.3. Introducción                                    | 18  |
| 2.4. Metodología                                     | 22  |
| 2.5. Resultados – Discusión                          | 23  |
| CONCLUSIONES   | 32  |
| RECOMENDACIONES                                      | 33  |
| BIBLIOGRAFÍA   | 34  |
| ANEXOS   | 1   |

## Índice de tablas

|   |    |
|---|----|
| Tabla 1 Recaudación total de impuesto a la renta en el año 2020   | 24 |
| Tabla 2 Recaudación de impuesto a la renta por provincias   | 25 |
| Tabla 3 Recaudación total de impuesto a la renta en el año 2021   | 26 |
| Tabla 4 Recaudación de impuesto a la renta por provincias   | 26 |
| Tabla 5 Recaudación total de impuesto a la renta en el año 2022   | 27 |
| Tabla 6 Recaudación de impuesto a la renta por provincias   | 28 |
| Tabla 7 Impuesto a la renta sobre ingresos de herencias, legados y donaciones   | 29 |
| Tabla 8 Recaudación de impuesto total y recaudación por impuesto a las herencias, legados y donaciones                          | 29 |
| Tabla 9 Recaudación de impuesto a las herencias con respecto al Presupuesto General del Estado expresado en millones de dólares | 30 |
| Tabla 10 Principales reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno  | 31 |

## Índice de figuras

|  |   |
|--|---|
| Figura 1 Impuesto nacionales   | 5 |
| Figura 2 Impuestos municipales o seccionales   | 6 |
| Figura 3 Tasas nacionales  | 7 |
| Figura 4 Tasas municipales o seccionales   | 7 |
| Figura 5 Impuesto a las herencias, legados y donaciones en el Ecuador desde el año 1821  | 8 |
| Figura 6 Impuesto a las herencias, legados y donaciones en el Ecuador desde el año 1920. | 9 |

## INFORMACIÓN GENERAL

### Contextualización del tema

Los impuestos se definen como un cargo o tributo, es decir, son deberes de pago impuesto por un gobierno a los habitantes, cuya recaudación es parte fundamental para el desarrollo de una sociedad, ya que, tiene por objeto financiar servicios, infraestructura y actividades esenciales del sector público que son de interés común y con ello lograr el bienestar de la comunidad.

Las herencias son el hecho generador de un tributo que provoca la cesión de bienes o derechos de una persona a otra de su descendencia tras su deceso, estos últimos son denominados herederos. Un legado es una disposición gratuita de los bienes propios y de los derechos especiales que surgen de un testamento o algún otro acto, en caso de muerte. Mientras que, la donación es el derecho a transferir posesiones entre personas vivas, lo que aumenta su propiedad y crea obligaciones tributarias.

En nuestro país, a partir del año 1990, se decidió eliminar de la legislación el impuesto a las herencias, legados y donaciones. A partir de este año, las herencias, legados y donaciones están sujetas al impuesto sobre la renta, para el cual existen dos fuentes de recaudación: la primera, las rentas de la actividad productiva y, en segundo lugar, las rentas de herencia, legado o donación, que aumentan el patrimonio del sucesor.

Según la normativa vigente, la imposición a la renta de valores procedentes de Herencias, Legados y Donaciones es una imposición aplicada para el aumento patrimonial de los sujetos pasivos, resultante de herencias, legados, donaciones y todo tipo de circunstancia por el cual se obtenga la potestad a título gratuito de bienes y derechos efectivos. (Servicio de Rentas Internas, 2023)

En el caso de los residentes ecuatorianos, el impuesto se aplica a las ganancias de capital provenientes de bienes o derechos históricos del exterior. Para los no residentes, el gravamen se aplica exclusivamente a los lucros de capital provenientes de bienes o derechos ubicados en el Ecuador, independientemente de su sitio de defunción, ciudadanía, vivienda o morada del promotor o donante, este gravamen establece parte de los fondos para el fisco y se planifica que sean tratados equitativamente para obras dentro del territorio.

La recaudación tributaria concerniente al impuesto a la renta generado por herencias, legados y donaciones en el Ecuador ha sido objeto de divergentes opiniones, ya que no todas las personas lo pagan, sino que, según la normativa se paga con los porcentajes de la tabla establecida por el gobierno.

En el presente trabajo de investigación se propone realizar el análisis de la recaudación de los tributos que recibió la Administración tributaria por impuesto a la renta generado por herencias, legados y donaciones, con el fin de evaluar su incidencia dentro de la recaudación total de impuesto a la renta, durante los períodos 2020, 2021 y 2022.

Con estos parámetros, se busca realizar el estudio de la normativa vigente, sus actualizaciones, en caso de existir, recopilar información de las estadísticas generales reportadas en el portal del SRI, con ello evidenciar, comparar los rubros recaudados acerca del impuesto protagonista de esta investigación y evaluar estos resultados para establecer los porcentajes de participación de este impuesto dentro de la recaudación global de impuesto a la renta dentro de nuestro país.

### **Problema de investigación**

¿Cuál es el manejo del impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones en el país y su repercusión en la recaudación tributaria de impuesto a la renta?

### **Objetivo general**

- Analizar el manejo del impuesto a las herencias, legados y donaciones aplicados en el Ecuador, mediante la normativa vigente, para conocer su contribución en la recaudación fiscal de impuesto a la renta.

### **Objetivos específicos**

- Fundamentar la normativa vigente, respecto al impuesto a las herencias, legados y donaciones, para comprender su funcionamiento y aplicación.
- Diagnosticar la situación que presenta el impuesto a las herencias, legados y donaciones después de la pandemia.
- Evaluar la recaudación fiscal y los cambios que se realizaron en la normativa sobre las herencias, legados y donaciones de los periodos 2020 al 2022.

### **Vinculación con la sociedad y beneficios directos:**

La entidad receptora en su afán de lograr incrementar los valores de recaudación expide normas y reglamentos en donde se instauran los parámetros que deben cumplir los sujetos pasivos. Motivo por el cual, en el presente estudio, se pretende analizar los cambios en la normativa del impuesto a las herencias, legados y donaciones, con el fin de conocer su aporte dentro del impuesto a la renta dentro de los rubros recaudados en los periodos 2020 al 2022. Para lo cual se desarrollarán estudios cuantitativos y cualitativos, así como una revisión de los cambios normativos.



El principal beneficiario de esta investigación es la ciudadanía en general, haciendo énfasis en los contribuyentes que han reportado sus herencias, donaciones y legados, dado que se analizan datos entregados por parte del SRI en sus fuentes oficiales, y de esta manera podrán conocer su aporte dentro de la recaudación fiscal.

## **CAPÍTULO I: DESCRIPCIÓN DEL ARTÍCULO PROFESIONAL**

### **1.1. Contextualización general del estado del arte**

#### **Sistema Tributario**

“Un sistema tributario se traduce como un factor indispensable para el funcionamiento y financiamiento de un Estado y para crecimiento de una economía, donde el método de recaudo depende de la política fiscal vigente” (Mejía et al., 2019, p. 3).

“En el contexto tributario es importante definir varios elementos que conforman un sistema tributario, entendiéndose por sistema tributario a una herramienta de la política fiscal, cuya finalidad se enfoca en la recaudación de tributos para un Estado” (Ruiz et al., 2018, p. 2).

El sistema tributario es una herramienta de política económica que permite que la política fiscal cumpla con sus deberes al proporcionar al gobierno un flujo constante de ingresos, fomentar el crecimiento de la industria y el empleo y, en determinadas circunstancias, posibilitar la inversión, el ahorro y la creación. de riqueza adicional.

Desde otra perspectiva el sistema tributario se considera una organización legal, técnica y administrativa, establecida por el gobierno para ejercer de forma eficaz y efectiva el poder tributario, con una política fiscal que configura el presupuesto estatal, incluyendo variaciones a corto plazo de producción, empleo y precios como lo menciona la teoría keynesiana. (Peláez, 2016)

Todo sistema tributario tiene tres objetivos principales: lograr la estabilidad económica de la nación, cumplir con los objetivos de la política fiscal y el control tributario que realiza la administración tributaria.

#### **\*Tributos**

Todos los impuestos, tasas impositivas y pagos especiales tienen las mismas características: existen en un tiempo y lugar determinados, por lo que están relacionados con disposiciones constitucionales, son transparentes y ordenados, están íntimamente relacionados con la política económica y su objetivo es reducir los costos de cumplimiento y la generación de ingresos.

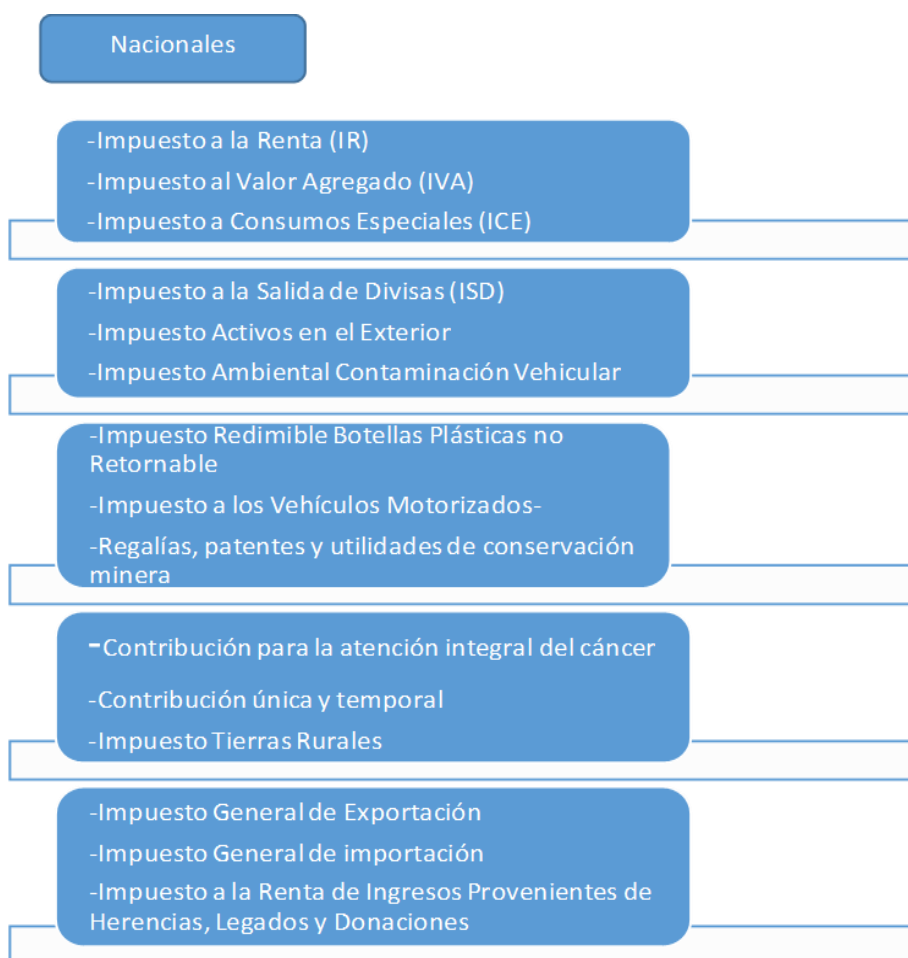
#### **\*Impuestos**

“Los Impuestos se consideran obligaciones pecuniarias realizadas por una empresa mediante contribuciones o pagos, para mejorar el sistema económico del país, ya que actúa como recurso para lograr los objetivos establecidos por el Estado” (Yagual, 2022, p. 16).

Los impuestos, tributos y/o cargas son obligaciones impuestas por los gobiernos a los ciudadanos sin contraprestación de servicios o bienes. Todos los ciudadanos que pertenecen al estado están obligados a pagar ciertos impuestos de alguna manera. Para ello se aplica el principio de capacidad contributiva. Esto significa que, para lograr una sociedad más justa social y económicamente, quienes tienen más recursos deben contribuir con más recursos que quienes tienen menos y así lograr la equidad económica.

**Figura 1**

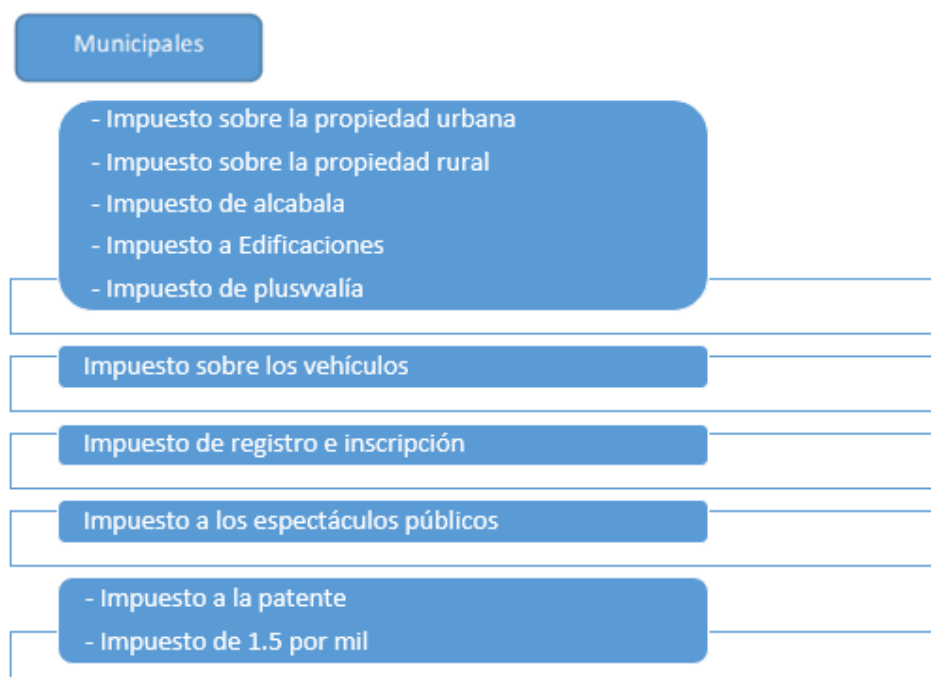
*Impuestos nacionales*



*Nota.* Clasificación de los impuestos nacionales.

**Figura 2**

*Impuestos municipales o seccionales*



Nota. Clasificación de los impuestos municipales o seccionales.

**\*Tasas**

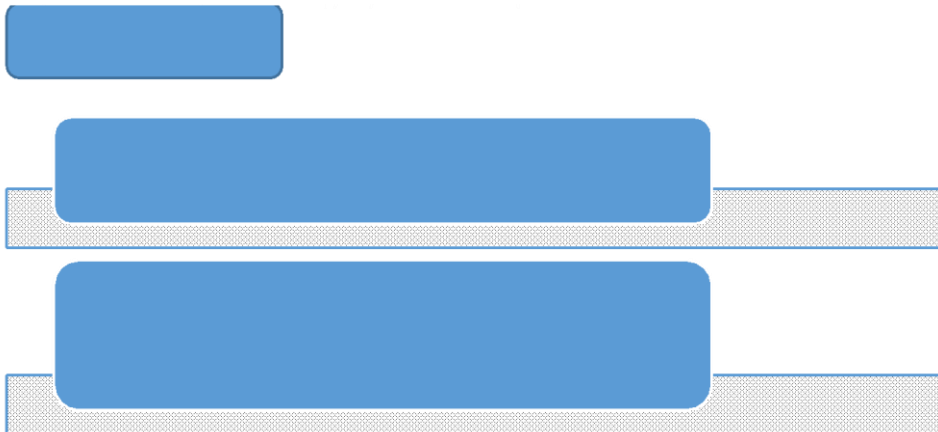
“Es un beneficio monetario que el contribuyente debe pagar, pero sólo si recibe directamente o en su propiedad la ejecución de los servicios efectivamente prestados por el organismo recaudador” (Salazar, 2020).

Las tarifas son las contribuciones económicas que realizan los usuarios de los servicios prestados por el Estado. Una tasa impositiva no es un impuesto, es un pago que realiza una persona por el consumo de servicios. Por lo tanto, no estás obligado a pagar si no utilizas el servicio.

“Los impuestos son obligatorios para todos los contribuyentes, pero no son obligatorios ya que la tasa impositiva solo la pagan quienes utilizan el servicio” (Salazar, 2020). A partir de los factores anteriores, la llamada tasa impositiva se aplica cuando el Estado funciona como un organismo público y satisface necesidades colectivas que conducen a beneficios individuales otorgados a actores particulares. continuación, se detallan algunos de los que están presentes:

### Figura 3

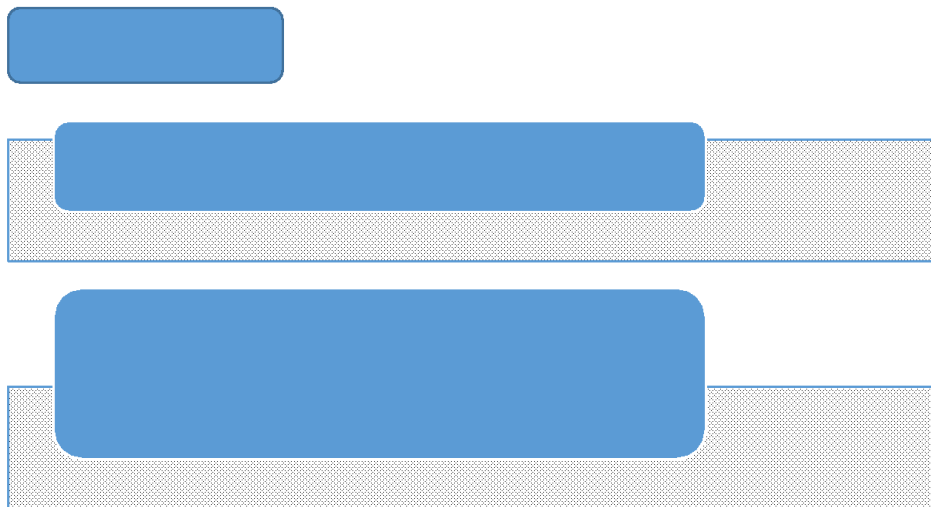
#### Tasas nacionales



Nota. Diferentes tasas nacionales.

### Figura 4

#### Tasas municipales o seccionales



Nota. Tipos de tasas municipales o seccionales.

#### \*Contribuciones Especiales

Son fondos solicitados por el Estado o las personas para la realización de obras públicas, cuya realización o construcción deba beneficiar económicamente el patrimonio del contribuyente.

Los propietarios de inmuebles cuyo valor haya aumentado como consecuencia de determinadas obras públicas están obligados a retribuir al Estado parte de sus servicios mediante

contribuciones especiales. Estas contribuciones se definen como el impuesto obligatorio a pagar por concepto de obras públicas específicas de mejora que benefician a un grupo particular de individuos.

“En ciertas legislaciones se la llama también contribución especial “de mejoras”. Algunos economistas la han definido como el pago por los beneficiarios especiales de la parte divisible del coste de una obra pública” (Borja, 2018).

Una contribución especial es un tributo puntual para reconocer beneficios especiales o colectivos que se deriven del establecimiento o ejecución de una o más obras públicas, o de medidas reparadoras exclusivas y especiales por parte del Estado.

Las contribuciones establecidas son las siguientes:

- Construcción y ampliación del sistema de abastecimiento de agua y agua potable.
- Plazas, parques, jardines - Aceras y vallas
- Apertura, ampliación y construcción de diversas vías.

#### **Impuesto a la Renta de Ingresos Derivados de Herencias, Legados y Donaciones**

“Son objeto del impuesto a la renta los acrecimientos patrimoniales de personas naturales o sociedades provenientes de herencias, legados y donaciones” (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Este impuesto grava el acrecimiento patrimonial motivado por la transmisión de dominio y a la transferencia a título gratuito de bienes y derechos situados en el Ecuador, cualquiera que fuere el lugar del fallecimiento del causante o la nacionalidad, domicilio o residencia del causante o donante o sus herederos, legatarios o donatarios. (Servicio de Renta Internas, 2021, p. 87)

**Figura 5**

*Impuesto a las herencias, legados y donaciones en el Ecuador desde el año 1821*

| <b>Año</b> | <b>Hechos Históricos</b>  |
|------------|---|
| 1821       | El origen del Impuesto a las Herencias se remonta a la época en la que nuestro país pertenecía a la Gran Colombia, la Ley sobre la libertad de partos y abolición de tráfico de esclavos tenía la finalidad de formar un fondo para comprar la libertad de los esclavos |
| 1830       | Se revoca la Ley de 1821, reduciendo las tarifas y se dispone que las sucesiones testamentarias que tenga los herederos descendientes pagarán el 1% sobre el quinto y los que tengan ascendientes el 1% sobre el tercio   |
| 1852       | La Ley de la Asamblea Nacional del Ecuador establece la primera deducción del acervo hereditario  |
| 1854       | Se derogó la ley de 1852, considerando que debían quedar libre todos los esclavos de la República y los ingresos generados sean destinados a la educación, entidades deportivas, defensa del Estado   |
| 1869       | Mediante el Decreto Ejecutivo se declara renta nacional el impuesto sobre sucesiones hereditarias y se eleva el porcentaje que grava este tipo de recaudaciones   |
| 1899       | Se dicta la Ley de Timbres, la cual grava con timbres fijos y móviles muchas actuaciones judiciales y otros documentos, entre los que constan los inventarios y testamentos   |
| 1905       | Se dispone que todas las sucesiones que corresponda al Fisco, la herencia pertenecía al Colegio Nacional de Enseñanza Secundaria establecido en la capital de la provincia en la que se halle la mayor parte de los bienes de la sucesión                               |
| 1912       | Se establece los porcentajes de pago sobre las herencias an-ineestado que valieran diez mil suces o más   |

*Nota.* Evolución del impuesto a las herencias desde el año 1821 al 1912. Tomado de (Flores, 2012)

**Figura 6**

*Impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones en el Ecuador desde el año 1920.*

| Año  | Hechos Históricos   |
|------|---|
| 1920 | El Congreso elabora un Proyecto de Ley que establece el Impuesto progresivo sobre las Herencias, Legados y Donaciones   |
| 1921 | Por ley se aplica la nueva escala de porcentajes a las herencias para los hijos cónyuges y padres   |
| 1924 | Se reforma la Ley de Herencias creando la figura de nombramiento de peritos para el avalúo de los bienes  |
| 1928 | Mediante Ley se regula la aplicación del impuesto establecido en los fideicomisos y derechos reales, usufructo, rentas perpetuas, temporales y vitalicias   |
| 1932 | En la presidencia del Dr. Isidro Ayora se codifica la Ley del Impuesto sobre Herencias, Legados y Donaciones, la misma que deroga a las leyes anteriores  |
| 1940 | Mediante registros oficiales, aparecen 48 artículos y 37 notas que complementan el articulado, en los cuales se codifican una serie de reformas a la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones  |
| 1945 | En Registro Oficial N°227, se recarga en un 30% al monto del impuesto a la herencia   |
| 1950 | Se reforma la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones, etc., y se agregan otros incisos relacionados, especialmente, al recargo por bienes propios  |
| 1971 | Mediante decreto del presidente José María Velasco Ibarra se establece que el producto de este impuesto se depositará en el Banco Central del Ecuador   |
| 1986 | En la presidencia del Ing. León Febres Cordero se reforma la Ley de Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones en la que se establece el hecho imponible del impuesto   |
| 1990 | En la presidencia de Rodrigo Borja se expide el Reglamento General de Aplicación del Impuesto a la Renta  |
| 1994 | Durante la presidencia del Arq. Sixto Durán Ballén, se modificó la Ley de Régimen Tributario que dictaminaba que: Los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias legados y donaciones, satisfarán la tarifa única del 10% sobre el exceso de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta de personas naturales o sucesiones indivisas  |
| 2001 | En la presidencia del Dr. Gustavo Noboa se expidió el Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario: Son objeto de impuesto a la renta los acrecimientos patrimoniales provenientes de herencias legados y donaciones  |
| 2004 | En el gobierno del Ing. Lucio Gutiérrez en el año 2004 se estableció que: Los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias, legados o donaciones, satisfarán la tarifa única del cinco por ciento (5%) sobre el exceso de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta de personas naturales o sucesiones indivisas   |
| 2007 | En la presidencia del Eco. Rafael Correa se modificó la Ley de Régimen Tributario "Los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias y legados, con excepción de los hijos del causante que sean menores de edad o con discapacidad de al menos el 40% según la calificación que realiza el CONADIS; así como los beneficiarios de donaciones, pagarán el impuesto, de conformidad con el reglamento, aplicando las respectivas tarifas |
| 2008 | Se reformó el Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno para acoplarlo a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador   |
| 2016 | Se aprueba la Ley Orgánica para evitar la elusión del impuesto a la renta sobre ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones, el proyecto busca crear mecanismos para evitar la evasión del pago del tributo y destinar ese dinero a becas para el quintil más bajo de ingresos de la población   |

*Nota.* Evolución del impuesto a las herencias desde el año 1920 al 2016. Tomado de (Flores, 2012)

Los contribuyentes a declarar este gravamen según el SRI son:

- Beneficiarios de las herencias y legados del contribuyente.
- Beneficiarios de donaciones en calidad de contribuyentes.
- Los donantes residentes en el Ecuador realizan donaciones a no residentes, en cuyo caso el no residente pasa a ser contribuyente sustituto.
- Son responsables, en su caso, los custodios, tutores, representantes legales, profesionales del derecho, procuradores, administradores o fiduciarios, etc.
- Cualquier persona puede indicar y pagar al contribuyente en su propio nombre, sin perjuicio del derecho de repetición previsto en la ley tributaria. (Servicio de Rentas Internas, 2023).

\*Ingreso gravado

Según el Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2018):

Toda persona domiciliada o residente en Ecuador, será sujeto pasivo del impuesto a la renta sobre sus ingresos de cualquier origen, sea que la fuente de éstos se halle situada dentro del país o fuera de él. Las personas no residentes estarán sujetas a impuesto a la renta sobre los ingresos obtenidos cuya fuente se localice dentro del país.

Los ingresos gravados provenientes de herencias, legados y donaciones están constituidos por el valor de los bienes y derechos sucesorios de las herencias, legados o de las donaciones.

#### \*Gastos Deducibles

Para el caso de herencias y legados, de acuerdo al Art. 58 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (2018), se usarán exclusivamente las siguientes deducciones:

- Enfermedad, funerales, gastos de herencia.
- Gastos asociados con la publicación de testamentos.
- Deudas heredadas.
- Impuestos a pagar por el causante a la fecha de su fallecimiento.
- Derecho del albacea a ejercer sus funciones tomando posesión del inmueble.
- T Todos los cargos deben estar respaldados por recibos de venta válidos y aquellos cubiertos por un seguro u otros pagos no pueden ser deducibles.

No pagan este impuesto ni aprovechan incentivos fiscales:

- En el caso de herencias o legados, los menores o incapacitados del causante no están sujetos al impuesto de acuerdo con los porcentajes y participaciones que determina la Ley de Organizaciones de Invalidez.
- Para los perceptores de herencias y legados que tengan parentesco con el causante en primer grado, se reduce a la mitad la norma especificada en la tabla anterior, es decir, tras aplicar esta tabla, el importe del impuesto obtenido se reduce en un 50%.

Son agentes de retención:

- Si la donación es en forma monetaria y el donante es un agente de retención (sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad, el donante debe retener todos los impuestos de acuerdo con la tabla del SRI, antes de que la donación se entregue al destinatario.

\*Hecho generador y plazos para la declaración y pago



En lo que respecta a la sucesión, herencia y donación, existen varias presunciones de hechos que dan lugar al IR, de las cuales destacamos las siguientes:

- La transacción realizada a través de un tercero tendrá la consideración de donación si el transmitente ha sido propietario de los bienes y derechos dentro de los últimos cinco años.
- Aunque la transacción sea a título oneroso, la operación de bienes y derechos sólo es válida si el adquirente es una persona jurídica perteneciente al enajenante, es decir, una persona natural o jurídica que resida en un paraíso fiscal, jurisdicción de menor tributación, o régimen preferencial.

Plazos de presentación y pago de impuestos:

- Para herencia y legado - dentro de los seis meses siguientes a la fecha del consentimiento explícito o tácito, de conformidad con las disposiciones del Código Civil.
- Tratándose de donaciones y demás actos y acuerdos sobre transferencia de bienes sin compensación, deberá hacerse una declaración antes de la inscripción del acto de donación o de la firma del acuerdo correspondiente. El impuesto podrá ser pagado por el contribuyente o por cualquier persona que actúe en su nombre.
- Si la donación es en efectivo y el donante es contribuyente, deberá retener la totalidad del monto a efectos fiscales antes de realizar la donación.

\*La aceptación expresa o tácita

La aceptación expresa se da cuando se la realiza por medio de un instrumento privado o público.

La aprobación tácita surge a razón de un hecho realizado por el heredero implica necesariamente un fin por el cual lo acepta y que no tiene derecho a realizar excepto como heredero; como se puede observar en los siguientes ejemplos:

- Cobro de créditos transmitidos.
- Refutación de la legalidad del testamento del causante.
- La ubicación de la dependencia al que pertenecía el causante.
- Tener el título de heredero ante las autoridades fiscales.
- Consentimiento de escritura pública de apoderamiento.
- Presentar demandas o reclamos.
- Gestionar bienes heredados.
- Pago de deudas de herencias con bienes heredados.

## **Evasión tributaria**

La evasión fiscal es un tema controvertido, está relacionado con contravenciones a la ley, generalmente nadie ha tenido estos hechos de infracción a las leyes tributarias, por lo que las autoridades deben investigar quién o quiénes están evadiendo impuestos y cuál es el valor del impuesto, evasión fiscal, para luego aplicar las sanciones apropiadas (Terán, Limaico, & Crespo, 2021).

La evasión fiscal o tributaria en América Latina resulta en grandes pérdidas fiscales en términos de recaudación, al ser una de las regiones más afectadas. Cabe señalar que varios sectores económicos en el Ecuador tienen ingresos ocultos que no se registran en los estados financieros anuales por falta de control tecnológico y administrativo (Barriga, 2022, p. 9).

Los evasores de impuestos son personas naturales o contribuyentes que no pagan responsablemente sus deudas o no aparecen en sus registros contables y, en consecuencia, desconocen la administración tributaria y las obligaciones que ejercen, pero eluden algunas de las obligaciones. Un contribuyente que ejerce una actividad formal también acepta pagar su salario haciendo las mismas declaraciones falsas de las que tiene conocimiento. Por otro lado, algunas personas declaran y aceptan sin querer e inconscientemente sus errores. Del mismo modo, también se reconoce como evasor de impuestos a una persona que proporciona sólo información parcial y proporciona datos falsificados, oculta sus bienes o activos, o se hace pasar por una persona con circunstancias especiales que evade el pago.

También se consideran evasores de impuestos a las personas que ocultan u ocultan información sobre sus bienes o patrimonio, porque ocultan datos brutos en la base de la administración tributaria, porque operan en un contexto informal, pero también hay personas que ocultan y no indican el monto real, es importante recordar que, para combatir ambas formas de evasión fiscal, los contribuyentes deben ser conscientes del daño que están causando al país.

La evasión fiscal no sólo es un delito penal contra el Estado, sino que también expone acciones de las personas, como probar una mentira u omitir información, con el único fin de pagar el impuesto correspondiente, en la normativa ecuatoriana se encuentra contemplado dentro del artículo 298 del COIP, con un castigo de uno a diez años de cárcel, depende del tipo de fraude cometido, esta ley permite sanciones dependiendo del alcance del fraude.

A través de la administración tributaria, el Estado asume la responsabilidad de prevenir la desigualdad social, al mismo tiempo que intenta prevenir distorsiones y fallas de mercado que causan desempleo, concentración, asimetría de información, altos costos de transacción, inseguridad jurídica, estancamiento de la productividad y reducción de la competitividad. Para el presupuesto estatal, la política fiscal, es el vínculo entre el mantenimiento de la política gubernamental y la oportunidad de

aumentar gradualmente el gasto fiscal y la inversión en bienes y servicios públicos. Obligar a los contribuyentes a pagar impuestos es uno de los problemas más difíciles que enfrentan los gobiernos porque no se conocen mecanismos completamente confiables para la evasión fiscal. La necesidad de analizar, caracterizar y comprender la evasión es obvia, pero más aún lo es la prevención y el control.

## **1.2. Proceso investigativo metodológico**

### **Tipo de Investigación:**

\*Mixta

Según (Tashakkori y Teddlie, 2003, citado en Barrantes, 2014):

El enfoque mixto puede ser comprendido como un proceso que recolecta, analiza y vierte datos cuantitativos y cualitativos, en un mismo estudio durante mucho tiempo, se consideró que los enfoques cuantitativo y cualitativo eran completamente contrarios y que, por ende, no podían utilizarse de forma conjunta la combinación de ambas estrategias ha cristalizado como una perspectiva que se analiza y practica de varias formas. (p. 100)

Debido a que este trabajo se basa en leyes, reglamentos y sustento tributario debido a que los datos serán cuantitativos (numéricos), comparables y cualitativos (concepto o acuerdo), se considera una investigación mixta para completarlo. Este enfoque se utiliza para comprender mejor el problema de investigación, que no se puede especificar para cada uno de estos métodos por separado.

### **Alcance de la investigación**

Según Guevara (2020):

Define a la investigación descriptiva como el tipo de investigación que tiene como objetivo describir algunas características fundamentales de conjuntos homogéneos de fenómenos, utiliza criterios sistemáticos que permiten establecer la estructura o el comportamiento de los fenómenos en estudio, proporcionando información sistemática y comparable con otras fuentes. (p. 169)

En el presente trabajo de investigación se manejará el tipo de investigación descriptiva puesto que con este se pretende comprender el manejo que se tiene con los impuestos a las herencia, legados y donaciones, ya que esta permite examinar e indagar la información para realizar la comparación de los cambios en la normativa.

Se encarga de encontrar las causas de los hechos estableciendo relaciones causales. En este sentido, la investigación explicativa puede identificar causa (investigación post-hoc) y efecto (investigación experimental) mediante pruebas de hipótesis. Sus hallazgos y conclusiones forman el nivel más profundo de conocimiento.

### **Diseño de la investigación**

Investigación no experimental, de acuerdo con lo mencionado por (Hernández et al., 2010) “es aquella que se realiza sin manipular deliberadamente variables. Es decir, es investigación donde no hacemos variar intencionalmente las variables independientes, Lo que hacemos es observar fenómenos tal y como se dan en un contexto natural, para después analizarlos” (p. 86).

Para esta investigación se empleará el diseño no experimental, debido a que se estudiará e interpretará los datos de las estadísticas generales de recaudación publicadas en el SRI, con el objetivo de exponer los rubros recaudados de impuesto a la renta generados por concepto de herencias, donaciones y legados en el Ecuador.

### **Población y Muestreo:**

#### **\*Población**

Según Palella y Martins (2008), la población es: “un conjunto de unidades de las que desea obtener información sobre las que se va a generar conclusiones” (p. 83). La población se define como la totalidad del fenómeno a estudiar, donde los componentes de esta poseen características comunes, la cual se estudia y da origen a los datos de la exploración.

La población es la totalidad de los elementos de estudio, para el caso de la aplicación de este trabajo investigativo es la cantidad de contribuyentes en el Ecuador, esta información se encuentra disponible en las estadísticas multidimensionales del SRI, en la cual indica que para el 2020 los contribuyentes activos en nuestro país fueron 1.886.068, en el 2021 ascendieron a 2.071.965 y para el 2022 sumaron un total de 2.318.198 (Servicio de Rentas Internas, 2023).

#### **\*Muestra**

Según Tamayo y Tamayo (2006), define la muestra como:

El conjunto de operaciones que se realizan para estudiar la distribución de determinados caracteres en totalidad de una población universo, o colectivo partiendo de la observación de una fracción de la población considerada, es decir, se trata de un segmento de la totalidad de elementos a estudiar, compuesta por un número manejable de ellos. (p. 176).

La muestra es un extracto de la población, un modelo representativo de la misma, que se toma del resto, con fines de evaluación y estudio, para este caso se realizará un análisis del impuesto a la renta generado por concepto de herencias, legados y donaciones recaudado en el Ecuador durante los períodos 2020, 2021 y 2022.

### **Técnicas de investigación**

Según Rodríguez (2010):

Las técnicas, son los medios empleados para recolectar información, entre las que destacan la observación, cuestionario, entrevistas, encuestas, efectuar una investigación requiere, como ya se ha mencionado, de una selección adecuada del tema objeto del estudio, de un buen planteamiento de la problemática a solucionar y de la definición del método científico que se utilizará para llevar a cabo dicha investigación. (p. 15)

En esta investigación, como en muchas más se hace uso de herramientas que faciliten el estudio de los datos obtenidos, por esta razón para el presente trabajo de investigación se han seleccionado los siguientes instrumentos:

#### **\*Documental**

Según Sánchez (2020), “la revisión documental es obtener información valiosa para describir los acontecimientos rutinarios, así como los problemas y reacciones más usuales de las personas o cultura objeto de análisis” (p. 118).

En esta técnica de investigación se recaba la información existente en los distintos repositorios tanto público como privado para así tener información veraz para cumplir con los objetivos de esta investigación

#### **\*Observación**

Según Sabino (1992), se afirma que:

La observación es una técnica antiquísima, cuyos primeros aportes sería imposible rastrear. El hombre percibe a través de sus sentidos, la realidad que lo envuelve, que luego organiza de manera intelectual. La observación también se puede definir, como la utilización sistemática de nuestros sentidos en la exploración de los datos que requeridos para solucionar un problema en una investigación. (pp. 111-113)

Los datos serán observados desde la fuente principal de bases de datos de empresas, como son el SRI, la Superintendencia de compañías, Superintendencia de Bancos, etc., esto favorecerá al

desempeño de la investigación, puesto que se podrá capturar información clara y confiable que contribuirá con el cumplimiento de los objetivos planteados.

### **1.3. Análisis de resultados**

La observación es la técnica de investigación utilizada para el desarrollo de este artículo, la cual nos permitió establecer las características del impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones en el Ecuador, mediante revisión de la normativa vigente, dentro de la cual se establecen los parámetros para el cálculo y pago mediante la tabla progresiva que es renovada cada año.

Mediante esta técnica se pudo observar detenidamente el tributo caso de estudio, conforme leyes, artículos y publicaciones, en las cuales se consiguió seleccionar la mayor información posible y necesaria para su posterior análisis, descripción de lo observado y con ello se obtuvo los resultados precisados para el cumplimiento de los objetivos de la investigación.

En la revisión documental se realizó el análisis del impuesto a la renta utilizando las Estadísticas Generales de Recaudación que presenta el SRI en su portal con los principales resultados derivados de la recaudación de impuestos, en la cual se pudo verificar los tipos de impuesto que existen en el país y los rubros recaudados en cada uno de ellos, haciendo énfasis en el impuesto a la renta por concepto de herencias, donaciones y legados.

De igual manera, del análisis efectuado se puede manifestar que el sistema tributario en períodos recientes, con respecto a los ingresos provenientes de impuesto a la renta de herencias legados y donaciones ha tenido un incremento importante en el transcurso de los años, sin embargo, no contribuye de manera significativa en la recaudación del impuesto a la renta en el Ecuador.

Con estos antecedentes que la revisión documental permitió recopilar la información necesaria, de fuentes oficiales, como son las estadísticas multidimensionales y generales de recaudación, que se encuentran disponibles en el portal del SRI, con las cuales se elaboró tablas y gráficos que expliquen de manera resumida, la recaudación en los períodos del caso de estudio.

Debido a que el análisis fue realizado a la muestra tomada, que para el caso de la investigación es el Ecuador, se tomó en consideración los datos presentados en el portal del SRI en sus estadísticas de recaudación del impuesto a las herencias, legados y donaciones a nivel nacional, para resumirlos y hacerlos más comprensibles.

## CAPÍTULO II: ARTÍCULO PROFESIONAL

### 1.1. Resumen

Por los ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones se aplica un tributo al incremento patrimonial que se genera por escrituras o contratos en los que se adquiera bienes y derechos existentes en el Ecuador de forma gratuita, independientemente del lugar de fallecimiento, ciudadanía, domicilio o residencia del otorgante. El objetivo principal de este artículo es examinar el manejo del impuesto a la renta por concepto de herencias y la recaudación durante los períodos 2020, 2021 y 2022 en el país, mediante la normativa vigente y las reformas realizadas después de la pandemia. El tipo de investigación desarrollada es mixta debido a que los datos recopilados cuantitativos y cualitativos, son el medio para comprender mejor el problema planteado. Las técnicas de investigación trabajadas fueron la observación y la documental, puesto que, con esta última se obtuvieron los datos desde las estadísticas generales de recaudación presentadas en el portal del SRI, fueron analizados y se obtuvieron los resultados con el fin de mostrarlos de manera resumida y comprensible, en los cuales se evidencia que la recaudación del tributo estudiado tuvo un incremento en 2021 del 63%, respecto al año 2020, y una reducción significativa del 73% del año 2021 al 2022.

#### a. Palabras clave:

Impuesto, ingreso, herencia, donación, legado.

### 1.2. Abstract

For income from inheritances, legacies and donations, a tax is applied to the increase in assets generated by deeds or contracts in which assets and rights existing in Ecuador are acquired free of charge, regardless of the place of death, citizenship, domicile or residence of the grantor. The main objective of this article is to examine the management of income tax on inheritances and collection during the periods 2020, 2021 and 2022 in the country, through current regulations and the reforms carried out after the pandemic. The type of research developed is mixed because the quantitative and qualitative data collected are the means to better understand the problem posed. The research techniques used were observation and documentary, since, with the latter, the data was obtained from the general collection statistics presented on the SRI portal, they were analyzed and the results were obtained in order to show them in a summarized manner. and understandable, in which it is evident that the collection of the tax studied had an increase in 2021 of 63%, compared to 2020, and a significant reduction of 73% from 2021 to 2022.

#### a. Keywords

Tax, income, inheritance, donation, legacy.

### 1.3. Introducción

La presente investigación tiene su enfoque en el análisis de los ingresos provenientes de los impuestos a las herencias, legados y donaciones del año 2020 al 2022. En nuestro país, este impuesto es aplicado al aumento de bienes o derechos por herencia, legado y donaciones a título gratuito, este tributo también es aplicado a las ganancias de capital sobre bienes o derechos existentes en el exterior, para las personas que residan en el país. Para los no residentes, el impuesto sólo se aplica a las ganancias de capital obtenidas de bienes o derechos en el Ecuador (Servicio de Renta Internas, 2021).

Generalmente, su base imponible es el valor de los bienes y la herencia, menos las deducciones permitidas por la ley. Los gastos deducibles suelen incluir gastos por enfermedades recientes, funerales, apertura de un patrimonio, deudas genéticas y, en algunos casos, impuestos adeudados. En la experiencia, este tributo incorpora la idea de gravar los montos netos transferidos.

Según el artículo 51 de la LRTI (2018), la recaudación de este impuesto es destinada a proporcionar becas de educación superior a personas que no cuentan con recursos necesarios para destinarlos a este propósito, es decir, miembros de comunidades indígenas, afroecuatorianos, montubios, migrantes, e incluso a hijos de mujeres cabeza de familia.

En términos generales, el impuesto a la renta generado por herencias legados y donaciones, desde el año 2008, por la entrada en vigencia de la Ley de Equidad Tributaria (2008), se encuentra parametrizado con una tabla progresiva que es renovada cada año y en función del valor de los bienes o derechos entregados, en base a estos parámetros se elaboraba el formulario y anexos físicos y se declaraba de manera presencial, acudiendo a las inmediaciones de la Administración tributaria de su localidad.

En el año 2020, a raíz de la pandemia, las entidades públicas y privadas, se vieron en la obligación de cerrar sus puertas, dado las restricciones impuestas por el gobierno, con el fin de precautelar la salud de los habitantes, es por esta razón, que se implementaron acciones para reemplazar el formulario físico, que se entregaba de manera presencial, para elaborar la declaración del Impuesto a la Renta por los ingresos derivados de herencias, legados y donaciones, siendo estos sustituidos por el formulario en línea.

Con la nueva normalidad, se vieron modificados muchos procesos y se realizaron actualizaciones a las normativas, tal es el caso que para 29 de noviembre de 2021, se publica en el registro oficial la Ley Orgánica para el desarrollo económico y sostenibilidad fiscal tras la pandemia COVID-19 (2021), en la cual se reforma el artículo 36, inciso 10 literal d) de la LRTI, indicando que a



partir de la entrada en vigencia de esta actualización, se exonera a los beneficiarios en el primer grado de consanguinidad y a los conyugues supervivientes del pago del impuesto a la renta por Herencias.

## **Fundamentos teóricos-legales**

### **Cultura tributaria**

De acuerdo con lo establecido por Armas y Colmenares (2009), “la cultura tributaria puede ser reconocida e identificada a través del cumplimiento voluntario de los deberes formales tributarios de manera oportuna por parte del sujeto pasivo y no a través de la aplicación de estrategias para aumentar la recaudación fiscal bajo la presión derivada de las sanciones”. Partiendo de esto, se define a la cultura tributaria como un conjunto de creencias, actitudes y aspectos personales que cada miembro de la sociedad exhibe al llevar a cabo sus derechos y compromisos ciudadanos y pagar la parte que le corresponde de impuestos. En otras palabras, son un conjunto de actitudes básicas de un determinado grupo de personas sobre lo que deben o no hacer para pagar impuestos en el país, lo que resulta en un mayor o menor cumplimiento tributario.

Durante los últimos 20 años, el SRI ha experimentado una transformación y renovación constante, principalmente enfocada en educar a los ciudadanos sobre la importancia y beneficios que recibe la población, en especial la más vulnerable, por el cumplimiento de los contribuyentes con sus obligaciones tributarias, lo que ha resultado en aumentos significativos en los ingresos tributarios.

Es aquí donde juega un papel importante la cultura tributaria, ya que su contribución al país muchas veces no recibe la atención que merece. “Por tanto, es crucial fomentar en los contribuyentes la comprensión de cómo los impuestos que pagan contribuyen a mejorar las condiciones del país y a construir una sociedad más justa” (Castro, 2023, p. 12).

En el caso del impuesto generado por herencias, legados y donaciones, mediante su análisis se pudo identificar que el SRI no exige que los contribuyentes obligados a tributar este impuesto se registren en algún registro o catastro tributario y, por lo tanto, no permite el control del pago de este, haciendo que los controles que el SRI implementa no sean claros porque requerirían mayor operatividad, frente a un impuesto que en gran medida no es representativo.

Sin embargo, independientemente de la recaudación que represente, es importante crear conciencia, acerca de la importancia del pago de impuestos, tasas y contribuciones, más aún cuando se trata de un tributo que es destinado a fines sociales como ayudas económicas o becas estudiantiles, como es el caso de la recaudación de impuesto a la renta por concepto de herencias, legados y donaciones.

## **Herencias, legados y donaciones**

El impuesto a la herencia se presenta como un tributo que puede ayudar a hacerlo más progresivo sin cambiar estructuralmente el sistema tributario. Aunque no está diseñado para resolver completamente cuestiones de tributación o repartición de los ingresos, ha demostrado ser un instrumento de política tributaria eficaz que puede contribuir a un sistema tributario más justo.

Con esto en mente, es importante entender quién debe presentar y pagar, quién no, qué valores se debe pagar, cuál es la tasa impositiva aplicable, hechos imposables, impuestos sobre sucesiones y donaciones, base legal y distribución en Ecuador.

El artículo 61 del Reglamento de aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno (2018), indica que el sujeto pasivo declarará el impuesto con las siguientes circunstancias: 1. Para el caso de las herencias y legados en los seis meses siguientes a la muerte del causante. 2. Si se trata de donación, se debe realizar antes de que se produzca el registro de la escritura o contrato correspondiente. Estas declaraciones y pagos de impuesto se pagarán en las formas y medios que determine el SRI disponga por medio de resoluciones de carácter general.

Según el artículo 1 de la Ley Orgánica para evitar la Elusión del Impuesto a la Renta sobre Ingresos Provenientes de Herencias, Legados y Donaciones (2016), en la que se reforma a la LRTI, indica que los deberes y acciones para realizar el cobro del impuesto sobre las sucesiones se deberá realizar dentro de los diez años contados a partir de la fecha de exigibilidad o dentro de los quince años si están incompletos o no presentados.

Con Resolución del SRI No. 604 la cual fue anunciada en el Registro oficial No.627 con fecha 26 de julio de 2002, se determinó que la declaración y pago del impuesto a la renta por concepto de ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones se efectuará utilizando el formulario 108, físico, el cual fue remplazado desde el 2020 por uno electrónico.

## **Reformas tributarias**

La reforma tributaria prevé, por definición, cambiar la estructura de uno o más impuestos o sistemas tributarios con el fin de mejorar su funcionamiento para lograr sus objetivos. Siempre que se propone una reforma tributaria, se deben seguir ciertos elementos o pasos para asegurar su éxito e implementación.

Primero, el plan de reforma tributaria debe describir el sistema tributario ideal propuesto, es decir, qué se hará y hacia dónde irá la reforma. Un buen diagnóstico del sistema actual es

fundamental. Las reformas tributarias, pueden incluir nuevas leyes o normativas, así como modificación de estas.

La condición para que la reforma tributaria logre la sostenibilidad de los objetivos del Estado requiere necesariamente de suficiencia fiscal, es decir, los impuestos deben generar ingresos correspondientes a los requisitos de gasto del Estado. Una vez aprobada la reforma se procede con su publicación en el registro oficial, que es el último paso para que esta entre en vigor.

En la evolución de este impuesto en nuestro país, se han realizado reformas importantes, tales como en el 2004 se estableció por parte del gobierno de turno, que la tarifa fija aplicada a las herencias, sucesiones y donaciones fuera del 5% del exceso a la fracción básica que no grava al impuesto a la renta, esto se mantuvo hasta el año 2007, puesto que con la introducción de la Ley de Equidad Fiscal en 2008 se creó tablas de porcentajes progresivos basados en la herencia, el parentesco y la edad, con los cual se logró una tributación progresiva, así mismo en este año se exceptuó del pago de este tributo, a los descendientes menores de edad o con discapacidad de más del 40%.

En 2016 se publica la Ley Orgánica para evitar la Elusión del Impuesto a la Renta sobre Ingresos Provenientes de Herencias, Legados y Donaciones, con la cual se reforma la LRTI y se establece el destino de la recaudación de dicho impuesto.

Finalmente, la última reforma publicada en 2022 que se incluyó en la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19 (2021), en esta se excluyeron a los herederos en primer grado de consanguinidad y cónyuges supervivientes del pago del impuesto a la renta generado por ingresos generados de herencias, legados y donaciones.

Todas las reformas planteadas y vigentes han contribuido con la generación de rentas por el concepto del tributo estudiado, en unos años en mayor volumen y en otros en menor, que, si bien no es un rubro altamente importante, con respecto a la generación de otras rentas, es un factor determinante para lograr la redistribución de la riqueza.

### **Presupuesto general del Estado**

Según el Ministerio de Finanzas (2023), define al PGE, como una apreciación de los recursos financieros del país, es decir, se encuentran incluidos dentro de este, ingresos de diferentes fuentes, como impuestos, venta de petróleo, etc., y de igual manera se encuentran comprendidos, los gastos tales como servicios, educación, electricidad, salud, seguridad, transporte, operaciones gubernamentales, etc.

La gestión de los ingresos y egresos de todas las instituciones estatales se rige por el Presupuesto General del Estado. El documento se basa en indicadores macroeconómicos de la

economía ecuatoriana. El análisis de los resultados del presupuesto general del país tiene como finalidad brindar a los ciudadanos información sobre el conocimiento del sistema presupuestario.

Este un instrumento técnico realizado por el Ministerio de Economía y Finanzas, sin embargo, en su conformación se considera el enfoque de la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo (SENPLADES), entidad pública que informa la hoja de ruta, normalmente de largo plazo, que debe cumplir el país, con la inversión pública hacia el cumplimiento de las metas planteadas especialmente de carácter social (Caicedo, Tatiana, p. 22).

Cada año, las funciones ejecutivas elaboran una proforma presupuestaria anual y un plan presupuestario cuatrienal. La Asamblea Nacional verificará si los cronogramas anuales y los planes cuatrienales están de acuerdo con la constitución, las leyes y los planes nacionales de desarrollo y, por lo tanto, los aprobará o realizará observaciones.

Un recurso importante para financiar el presupuesto general del Estado – PGE, aproximadamente el 40%, son los ingresos fiscales recaudados por el Estado a través del SRI. Existen dos tipos de impuestos: los impuestos directos, los cuales gravan a los ingresos, tales como el impuesto a la Renta y los impuestos indirectos, que son impuestos sobre los consumo o gastos, como el IVA.

Para la presente investigación se analizó los rubros de impuesto a la renta por concepto de herencias, legados y donaciones recaudados con el fin de examinar más a profundidad su contribución dentro del Presupuesto General del Estado.

#### **1.4. Metodología**

En el presente artículo, se utiliza el tipo de investigación mixta, que permite la creación de una base teórica basada en evidencia que respalda las afirmaciones científicas, manejando en primera instancia datos recopilados de textos científicos completos cuya precisión ha sido verificada de forma independiente. Se estudia información relevante y específica recolectada con el propósito de analizar y examinar documentos estadísticos para realizar un estudio sobre recaudación fiscal concerniente al impuesto a las herencias, legados y donaciones, comparando la teoría con las consecuencias, con el fin de confirmar las conjeturas del estudio.

El diseño de esta investigación es posible gracias a un alcance descriptivo construido a partir de datos, ya que, se enfocó en analizar la recaudación de Impuesto a las herencias, donaciones y legados de la administración tributaria en el Ecuador, durante los años 2020, 2021 y 2022 y de igual

manera se efectuó el análisis de los rubros recaudados de impuesto a la renta de esos mismos períodos, con el fin de comprender el manejo de estos en base al estudio de los cambios en la normativa.

El diseño de la investigación trabajado fue el no experimental, debido a que se realizó el levantamiento, estudio e interpretación de los datos recolectados, sin llevar a cabo operación alguna. De igual manera, las técnicas de recolección utilizadas fueron la documental y la observación, ya que, estas permitieron realizar el análisis de la información existente en los distintos repositorios, tanto público como privado, sitios web y páginas oficiales, de esta manera obtener información veraz y confiable.

### **1.5. Resultados – Discusión**

A finales de 2019 se descubrió un virus llamado “COVID-19”, que provoca graves complicaciones respiratorias en humanos, y en 2020 comenzó a extenderse a todas las regiones del mundo debido a su fácil transmisión.

Ante el impacto de esto, la Organización Mundial de la Salud (OMS) declaró al “COVID-19” pandemia mundial el 11 de marzo de 2020, y debido a la cantidad de contagios en el Ecuador y el rápido desarrollo de la enfermedad, el 16 de marzo de 2020, gobierno nacional declaró a todo el territorio de Ecuador en estado de "emergencia sanitaria" y estado "extraordinario", lo que incluyó importantes restricciones a la libre circulación, suspensión temporal de las ayudas a la educación institucional, actividades laborales y empresariales, e implementó un modelo de oficina remota, excepto en aquellos sectores considerados estratégicos, e incorporando determinadas reformas tributarias y fiscales y la reducción optativa del tiempo de trabajo. Estas decisiones han sido revisadas o ajustadas según las condiciones locales durante 2020 y 2021.

Se analizó la recaudación fiscal y los cambios que se realizaron en la normativa sobre las herencias, legados y donaciones de los periodos 2020 al 2022, en donde se estableció que la forma de cálculo se ha mantenido desde el año 2016, utilizando la tabla progresiva que se actualiza cada año, en julio de 2020 se reemplazó el formulario físico, con el formulario y declaración virtual.

Durante el período 2021 se presentó las reformas incluidas en la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19, la cual fue publicada en enero del 2022, en estas se exceptúan del pago del impuesto a la renta por ingresos provenientes de herencias, a los descendientes en primer grado de consanguinidad y a los cónyuges supervivientes.

Por medio de la presente investigación, se realizó el análisis de los rubros recaudados por impuesto a la renta causado por herencias, donaciones y legados, con el fin de hacer una comparación

con los valores totales de la recaudación a nivel nacional de impuestos, realizando también el análisis de los valores recolectados en cada provincia, de igual manera se contrastó la recaudación con los valores del Presupuesto General del Estado, con el propósito de identificar, su aporte dentro del mismo.

### **Análisis de recaudación tributaria de impuesto a la renta del año 2020**

El SRI proporciona a los usuarios, los más importantes resultados de la recaudación de impuestos, administrados por esta entidad, así como estadísticas tributarias por períodos, ubicación geográfica y actividad económica, de los cuales se ha realizado el análisis del impuesto a la renta general y clasificación de acuerdo con el tipo de impuesto, en donde se encuentra el rubro de impuesto a la renta sobre herencias, legados y donaciones por períodos, como se detalla a continuación:

**Tabla 1**

*Recaudación total de impuesto a la renta en el año 2020*

| <b>Descripción Impuesto</b>   | <b>Total Recaudación</b> | <b>Porcentaje</b> |
|---|--------------------------|-------------------|
| IMPUESTO A LA RENTA SOBRE INGRESOS DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES         | 24.371.056,36            | 1,56%             |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPRESENT. DE CAPITAL (SUSTITUTOS)   | 2.687.896,97             | 0,17%             |
| RENDA ANTICIPO ESPECTÁCULOS PÚBLICOS  | 95.345,59                | 0,01%             |
| RENDA ANTICIPOS   | 31.702.277,50            | 2,03%             |
| RENDA PERSONAS NATURALES  | 155.158.103,90           | 9,91%             |
| RENDA SOCIEDADES  | 1.076.522.641,10         | 68,79%            |
| RENDA ANTICIPO MÍNIMO   | 14.656,77                | 0,00%             |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPR. DE CAPITAL RESIDENTES – ANUAL  | 192.375,60               | 0,01%             |
| IR ENAP SIPEC CONTRATOS SERVICIOS ESPEC.                                      | 30,80                    | 0,00%             |
| RENDA NATURALES CONDONACIÓN   | 21.293,24                | 0,00%             |
| IR TIVACUNO CONTRATOS SERV. ESPECIF.  | 1,49                     | 0,00%             |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPRESENT. DE CAPITAL (NO RESIDENTE) | 25838,23                 | 0,00%             |
| ANTICIPO OBLIGATORIO DE IMPUESTO A LA RENTA 2020                              | 258110908,51             | 16,49%            |
| "IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN  |                          |                   |
| <b>Total Recaudación</b>  | <b>1.564.976.221,50</b>  | <b>100,00%</b>    |

*Nota.* Impuesto a la renta del año 2020. Obtenido de las Estadísticas Generales de recaudación (Servicio de Rentas Internas, 2023).

De acuerdo con la información recolectada en el la página web del SRI, con respecto a la recaudación del impuesto a la renta periodo fiscal 2020, se tomó en cuenta el monto total del impuesto a la renta recaudado en el Ecuador, en donde se puede observar que los valores recolectados por herencias, legados y donaciones corresponden a \$24.371.056,36, lo cual es un valor representativo para la administración tributaria, cabe mencionar que en este año se declaró

emergencia sanitaria por el COVID-19, lo que conllevó al cierre de oficinas y negocios, que trastocó la recaudación de este impuesto dado que se lo realizaba de manera presencial con el llenado del formulario 108, en julio de este mismo año el SRI menciona y pone disposición el formulario en línea el cual fue un gran acierto por parte de este organismo, pero su poca socialización a los contribuyentes evitó el recaudo normal en este año fiscal.

Con esta información recolectada, se pudo calcular los porcentajes correspondientes a cada tipo de impuesto a la renta, en donde se pudo observar que la recaudación del tributo de herencias, legados y donaciones está ubicada en el quinto lugar de recaudación con un 1,56% siendo el primero el impuesto a la renta de sociedades con un 68,79%.

### **Análisis de recaudación tributaria de impuesto a la renta por provincia del año 2020**

**Tabla 2**

*Recaudación de impuesto a la renta por provincias*

| PROVINCIA                      | VALOR                | PORCENTAJE  |
|--------------------------------|----------------------|-------------|
| AZUAY                          | 1.358.346,51         | 5,57%       |
| BOLIVAR                        | 6.437,57             | 0,03%       |
| CAÑAR                          | 49.499,82            | 0,20%       |
| CARCHI                         | 114.390,59           | 0,47%       |
| CHIMBORAZO                     | 100.313,93           | 0,41%       |
| COTOPAXI                       | 302.813,29           | 1,24%       |
| EL ORO                         | 748.377,26           | 3,07%       |
| ESMERALDAS                     | 222.300,62           | 0,91%       |
| GALAPAGOS                      | 20.858,82            | 0,09%       |
| GUAYAS                         | 5.495.694,70         | 22,55%      |
| IMBABURA                       | 1.764.320,40         | 7,24%       |
| LOJA                           | 264.906,27           | 1,09%       |
| LOS RIOS                       | 117.255,44           | 0,48%       |
| MANABI                         | 802.315,48           | 3,29%       |
| MORONA SANTIAGO                | 6.542,18             | 0,03%       |
| NAPO                           | 38.510,03            | 0,16%       |
| ORELLANA                       | 10.967,21            | 0,05%       |
| PASTAZA                        | 13.164,32            | 0,05%       |
| PICHINCHA                      | 11.289.053,85        | 46,32%      |
| SANTA ELENA                    | 52.963,14            | 0,22%       |
| SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS | 180.920,71           | 0,74%       |
| SUCUMBIOS                      | 40.943,86            | 0,17%       |
| TUNGURAHUA                     | 1.184.030,00         | 4,86%       |
| ZAMORA CHINCHIPE               | 11.607,00            | 0,05%       |
| SIN DOMICILIO ASIGNADO         | 174.523,36           | 0,72%       |
| <b>Total Recaudación</b>       | <b>24.371.056,36</b> | <b>100%</b> |

*Nota.* Impuesto a la renta recaudado. Obtenido de las Estadísticas Generales de recaudación (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Del análisis efectuado a la información recabada, se puede observar que durante el año 2020, la provincia que más impuestos a las herencia recaudó, fue la provincia de Pichincha, con un valor de \$11.289.053,85, que representa el 46,32% de la recaudación de este período fiscal, seguida por Guayas con un valor de \$5.495.694,70, representando el 22,55% , finalmente la tercera mejor recaudación en el período fue por parte de la provincia de Imbabura, con un valor de \$1.764.320,40, que representa el 7,24%.

## Análisis de recaudación tributaria del año 2021

**Tabla 3**

*Recaudación total de impuesto a la renta en el año 2021*

| <b>Descripción Impuesto</b>   | <b>Total Recaudación</b> | <b>Porcentaje</b> |
|---|--------------------------|-------------------|
| IMPUESTO A LA RENTA SOBRE INGRESOS DE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES         | 39.695.509,31            | 5,13%             |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPRESENT. DE CAPITAL (SUSTITUTOS)   | 5.330.005,14             | 0,69%             |
| RENTA ANTICIPO ESPECTÁCULOS PÚBLICOS  | 49.195,15                | 0,01%             |
| RENTA ANTICIPOS   | 13.591.642,31            | 1,76%             |
| RENTA PERSONAS NATURALES  | 143.139.699,26           | 18,51%            |
| RENTA SOCIEDADES  | 558.730.406,53           | 72,27%            |
| ANTICIPO OBLIGATORIO DE IMPUESTO A LA RENTA 2020                              | 1.702.005,47             | 0,22%             |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPRESENT. DE CAPITAL (RESIDENTES)   | 8.059.897,10             | 1,04%             |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPR. DE CAPITAL RESIDENTES – ANUAL  | 2.714.820,83             | 0,35%             |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPRESENT. DE CAPITAL (NO RESIDENTE) | 95.480,73                | 0,01%             |
| RENTA ANTICIPO MÍNIMO   | 853,17                   | 0,00%             |
| IR TIVACUNO CONTRATOS SERV. ESPECIF.  | 169,99                   | 0,00%             |
| RENTA NATURALES CONDONACIÓN   | 62,40                    | 0,00%             |
| <b>Total Recaudación</b>  | <b>773.109.747,39</b>    | <b>100,00%</b>    |

*Nota.* Impuesto a la renta del año 2021. Obtenido de las Estadísticas Generales de recaudación (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Con el análisis realizado y la información recolectada en las instancias de la página web del SRI se puede observar que el valor percibido es de \$39.695.509,31, el cual mejoró considerablemente con respecto al año 2020, habiendo incrementado en \$15.324.452,95, con respecto al año anterior.

De los datos interpretados, se puede observar que la recaudación de impuesto a la renta por concepto de herencias, legados y donaciones en el periodo 2021, se posicionó en un tercer lugar de la recaudación de impuesto a la renta con un porcentaje de 5,13%, este incremento pudo ser producto del retorno a la nueva normalidad por la que atravesamos en este periodo fiscal, adicionalmente con la socialización del nuevo formulario en línea las declaraciones del impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones facilitaron a los contribuyentes realizar las declaraciones de mejor manera gracias a las actualizaciones en el sistema del SRI.

## Análisis de recaudación tributaria de impuesto a la renta por provincia del año 2021

**Tabla 4**

*Recaudación de impuesto a la renta por provincias*



| PROVINCIA                      | VALOR                | PORCENTAJE     |
|--------------------------------|----------------------|----------------|
| AZUAY                          | 2.080.586,26         | 5,24%          |
| BOLIVAR                        | 25.390,44            | 0,06%          |
| CAÑAR                          | 353.770,62           | 0,89%          |
| CARCHI                         | 72.517,43            | 0,18%          |
| CHIMBORAZO                     | 213.706,73           | 0,54%          |
| COTOPAXI                       | 199.491,83           | 0,50%          |
| EL ORO                         | 923.975,24           | 2,33%          |
| ESMERALDAS                     | 83.293,41            | 0,21%          |
| GALAPAGOS                      | 27.448,77            | 0,07%          |
| GUAYAS                         | 4.549.175,99         | 11,46%         |
| IMBABURA                       | 810.390,19           | 2,04%          |
| LOJA                           | 1.420.437,19         | 3,58%          |
| LOS RIOS                       | 203.284,58           | 0,51%          |
| MANABI                         | 1.308.728,22         | 3,30%          |
| MORONA SANTIAGO                | 13.766,53            | 0,03%          |
| NAPO                           | 34.582,93            | 0,09%          |
| ORELLANA                       | 63.558,19            | 0,16%          |
| PASTAZA                        | 26.921,55            | 0,07%          |
| PICHINCHA                      | 25.799.864,60        | 64,99%         |
| SANTA ELENA                    | 76.163,40            | 0,19%          |
| SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS | 264.832,46           | 0,67%          |
| SUCUMBIOS                      | 35.933,39            | 0,09%          |
| TUNGURAHUA                     | 890.355,87           | 2,24%          |
| ZAMORA CHINCHIPE               | 30.338,59            | 0,08%          |
| SIN DOMICILIO ASIGNADO         | 186.994,90           | 0,47%          |
| <b>Total Recaudación</b>       | <b>39.695.509,31</b> | <b>100,00%</b> |

Nota. Impuesto a la renta recaudado. Obtenido de las Estadísticas Generales de Recaudación (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Una vez realizado el análisis de la información obtenida, se puede observar que durante el año 2021, la provincia de Pichincha, sigue siendo la que más impuestos a las herencias recaudó, con un valor de \$25.799.864,60, que representa el 64,99% de la recaudación de este período fiscal, seguida por Guayas con un valor de \$4.549.175,99, representando el 11,46%, finalmente la tercera mejor recaudación en el período fue por parte de la provincia de Imbabura, con un valor de \$2.080.586,26, que representa el 5,24%.

## Análisis de recaudación tributaria del año 2022

**Tabla 5**

*Recaudación total de impuesto a la renta en el año 2022*

| Descripción Impuesto  | Total Recaudación       | Porcentaje     |
|---|-------------------------|----------------|
| IMPUESTO A LA RENTA SOBRE INGRESOS DE HERENCIAS Y LEGADOS                     | 10.574.597,59           | 0,81%          |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPRESENT. DE CAPITAL (SUSTITUTOS)   | 4.049.786,66            | 0,31%          |
| RENDA ANTICIPO ESPECTÁCULOS PÚBLICOS  | 85.047,67               | 0,01%          |
| RENDA ANTICIPOS   | 4.091.772,60            | 0,31%          |
| RENDA PERSONAS NATURALES  | 181.431.246,17          | 13,91%         |
| RENDA SOCIEDADES  | 1.019.368.322,03        | 78,13%         |
| ANTICIPO OBLIGATORIO DE IMPUESTO A LA RENTA 2020                              | 44,39                   | 0,00%          |
| IMPUESTO A LA RENTA RÉGIMEN IMPOSITIVO PARA MICROEMPRESAS                     | 66.540.854,98           | 5,10%          |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPR. DE CAPITAL RESIDENTES - ANUAL  | 607.223,33              | 0,05%          |
| MULTAS ANEXOS DE DECLARACIONES IMP.RENTA                                      | 1.967,53                | 0,00%          |
| IMPUESTO A LA CIRCULACIÓN DE CAPITALES  | 24,58                   | 0,00%          |
| RENDA ANTICIPO MÍNIMO   | 344,72                  | 0,00%          |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPRESENT. DE CAPITAL (NO RESIDENTE) | 2.499.140,08            | 0,19%          |
| IR ENAP SIPEC CONTRATOS SERVICIOS ESPEC.                                      | 4,07                    | 0,00%          |
| IMPUESTO A LA RENTA(AUSTRO)   | 126,52                  | 0,00%          |
| IR TIVACUNO CONTRATOS SERV. ESPECIF.  | 340,09                  | 0,00%          |
| IR ÚNICO UTILIDADES ENAJENACIÓN DERECHOS REPR. DE CAPITAL RESIDENTES MENSUAL  | 15.388.368,39           | 1,18%          |
| <b>Total Recaudación</b>  | <b>1.304.639.211,40</b> | <b>100,00%</b> |

Nota. Impuesto a la renta del año 2022. Obtenido de las Estadísticas Generales de Recaudación (*Servicio de Rentas Internas, 2023*).

Luego de la recolección de información estadística del SRI se puede revisar que en este periodo fiscal la recaudación del impuesto a la herencia, legados y donaciones fue de \$10.574.597,59, valor menor al recaudado en el año 2021 con un decremento de \$29.120.911,72, esta diferencia se da por que los contribuyentes se pudieron igualar en las declaraciones y pagos del impuesto ya que como se manifestó con anterioridad, la pandemia del COVID-19 atrasó la recaudación de los tributos. De igual manera se puede observar que la recaudación tributaria a nivel nacional del impuesto a la renta de herencias significo un 0,81%, con respecto al impuesto a la renta total del periodo.

### Análisis de recaudación tributaria de impuesto a la renta por provincia del año 2022

**Tabla 6**

*Recaudación de impuesto a la renta por provincias*

| PROVINCIA                      | VALOR                | PORCENTAJE     |
|--------------------------------|----------------------|----------------|
| AZUAY                          | 582.559,91           | 5,51%          |
| BOLIVAR                        | 10.211,18            | 0,10%          |
| CAÑAR                          | 139.035,46           | 1,31%          |
| CARCHI                         | 66.026,87            | 0,62%          |
| CHIMBORAZO                     | 68.900,29            | 0,65%          |
| COTOPAXI                       | 115.747,16           | 1,09%          |
| EL ORO                         | 87.775,00            | 0,83%          |
| ESMERALDAS                     | 82.064,04            | 0,78%          |
| GALAPAGOS                      | 21.121,73            | 0,20%          |
| GUAYAS                         | 1.948.413,79         | 18,43%         |
| IMBABURA                       | 317.943,56           | 3,01%          |
| LOJA                           | 437.723,11           | 4,14%          |
| LOS RIOS                       | 55.193,69            | 0,52%          |
| MANABI                         | 156.539,51           | 1,48%          |
| MORONA SANTIAGO                | 19.385,00            | 0,18%          |
| NAPO                           | 24.997,01            | 0,24%          |
| ORELLANA                       | 16.345,14            | 0,15%          |
| PASTAZA                        | 18.298,17            | 0,17%          |
| PICHINCHA                      | 5.584.151,46         | 52,81%         |
| SANTA ELENA                    | 21.131,87            | 0,20%          |
| SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS | 54.704,42            | 0,52%          |
| SUCUMBIOS                      | 55.769,56            | 0,53%          |
| TUNGURAHUA                     | 547.525,52           | 5,18%          |
| ZAMORA CHINCHIPE               | 15.504,81            | 0,15%          |
| SIN DOMICILIO ASIGNADO         | 127.529,33           | 1,21%          |
| <b>Total Recaudación</b>       | <b>10.574.597,59</b> | <b>100,00%</b> |

Nota. Impuesto a la renta recaudado. Obtenido de las Estadísticas Generales de Recaudación (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Una vez realizado el análisis de la información obtenida del año 2022, se observó que la provincia de Pichincha es la que más impuestos a las herencias recaudó, con un valor de \$5.584.151,46, que representa el 52,81% de la recaudación de este período fiscal, seguida por Guayas con un valor de \$1.948.413,79, representando el 18,43%, finalmente la tercera mejor recaudación en el período fue por parte de la provincia de Azuay, con un valor de \$582.559,91, que representa el 5,51%.

## **Análisis de la recaudación tributaria de impuesto a las herencias legados y donaciones de los periodos 2020 al 2022**

**Tabla 7**

*Impuesto a la renta sobre ingresos de herencias, legados y donaciones*

| <b>Periodo</b> | <b>Recaudación de Impuesto a las Herencias, legados y donaciones</b> | <b>Variación</b> | <b>% Variación</b> |
|----------------|--|------------------|--------------------|
| 2020           | 24.371.056,36  |                  |                    |
| 2021           | 39.695.509,31  | 15.324.452,95    | 63%                |
| 2022           | 10.574.597,59  | -29.120.911,72   | -73%               |
| <b>TOTAL</b>   | <b>74.641.163,26</b>   |                  |                    |

*Nota.* Esta tabla hace referencia a los valores de la recaudación de impuesto a la renta generados por herencias, legados y donaciones en los periodos comprendidos del 2020 al 2022. Tomado de las Estadísticas Generales de recaudación (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Luego de realizar el análisis de los rubros recaudados por impuesto a la renta de los periodos comprendidos entre los años 2020 al 2022 a nivel nacional, en los cuales se observa que en el período 2021 hubo una reducción significativa con respecto a los valores recaudados en 2020, así mismo se observa que para el 2022, hubo un incremento bastante bueno, dando a notar que la economía del país se encontraba en plena reactivación. Sin embargo, se puede apreciar que del año 2020 al 2021 existió una variación positiva del 63% en la recaudación del tributo proveniente de herencias, legados y donaciones, el incremento más importante se visualiza en el año 2021 se da por la socialización del formulario digital el cual ayuda a los contribuyentes a realizar las declaraciones en línea, ya que, hasta el mes de marzo del año 2020, las mismas se realizaban de manera física con el formulario 108. Con respecto a la variación del año 2021 al 2022, existió un decremento del 73%, dando como resultado que el año 2021 fue el periodo con más recaudación al respecto de este tributo.

## **Análisis de la recaudación tributaria total versus el impuesto a las herencias, legados y donaciones de los periodos 2020 al 2022**

**Tabla 8**

*Recaudación de impuesto total y recaudación por impuesto a las herencias, legados y donaciones.*

| Periodo      | Recaudación total de Impuestos | Variación | Recaudación de impuesto a las herencias, legados y donaciones | Porcentaje de Impuesto a las herencias versus Recaudación Total |
|--------------|--------------------------------|-----------|---|---|
| 2020         | 12.382.206.616,31              |           | 24.371.056,36   | 0,20%   |
| 2021         | 13.976.157.529,18              | 13%       | 39.695.509,31   | 0,28%   |
| 2022         | 17.161.897.431,90              | 23%       | 10.574.597,59   | 0,06%   |
| <b>TOTAL</b> | <b>43.520.261.577,39</b>       |           | <b>74.641.163,26</b>  | <b>0,17%</b>  |

*Nota.* Esta tabla hace referencia a los valores de la recaudación de impuesto total y al impuesto a la renta generado por herencias, legados y donaciones en los períodos del 2020 al 2022. Tomado de las Estadísticas Generales de recaudación (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Del análisis efectuado a la recaudación total de impuestos durante los períodos 2020, 2021 y 2022, se puede observar que la recaudación total se ha visto incrementada en un 13% del año 2020 al 2021 y en un 23% del 2021 al 2022, lo cual nos indica que, a pesar de la pandemia, la recaudación de impuestos ha tenido un aumento significativo, gracias a los planes de acción establecidos por el SRI para el pago de impuestos. Así mismo, se observa que la recaudación de impuestos generados por herencias, legados y donaciones corresponde a un 0,20% de la recaudación total de impuestos para el año 2020, un 0,28% para el 2021 y 0,06% para el año 2022, es decir, que la recaudación total de impuesto a las herencias, por los tres periodos examinados, corresponde a un 0,17% de la recaudación total.

**Tabla 9**

*Recaudación de impuesto a las herencias con respecto al Presupuesto General del Estado expresado en millones de dólares.*

| Periodo      | Presupuesto General del Estado | Recaudación de impuesto a las herencias, legados y donaciones | Porcentaje de Impuesto a las herencias versus PGE |
|--------------|--------------------------------|---|---|
| 2020         | 35.498,42                      | 24,37   | 0,07%   |
| 2021         | 32.080,36                      | 39,70   | 0,12%   |
| 2022         | 33.899,70                      | 10,57   | 0,03%   |
| <b>TOTAL</b> | <b>101.478,48</b>              | <b>74,64</b>  | <b>0,07%</b>                                      |

*Nota.* Esta tabla hace referencia a los valores contemplados en el PGE y la recaudación de impuesto a la renta generado por herencias, legados y donaciones en los períodos del 2020 al 2022. Tomado de (Ministerio de Finanzas, 2023)

Conforme el análisis realizado, se obtuvo que el Presupuesto General del Estado para el año 2020 fue de 35.498,42 millones de dólares, de los cuales un 0,07% corresponde a la recaudación de impuesto a la renta generado por herencias, legados y donaciones. Para el año 2021, hubo un

descenso en el PGE, y un incremento en el impuesto recaudado por herencias, el cual representó un 0,12% del PGE. Ya para el 2022, hubo un incremento nuevamente en el Presupuesto, el cual está conformado por un 0,03% correspondiente a recaudación de impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones.

### **Análisis de las reformas al Impuesto a las herencias, legados y donaciones**

Conforme el análisis de la normativa aplicada al impuesto a la renta por concepto de herencias, legados y donaciones, establecidas en esta investigación, a continuación, se muestran las principales reformas que han modificado durante los períodos 2020, 2021 y 2022:

**Tabla 10**

*Principales reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno*

| <b>Normativa</b>   | <b>2020</b>   | <b>2021</b> | <b>2022</b>   |
|--|---|-------------|---|
| Ley Orgánica para evitar la Elusión Del Impuesto a la Renta sobre Ingresos Provenientes de Herencias, Legados y Donaciones | Las tarifas del impuesto se redujeron en un 50%, para beneficiarios que se encuentren dentro del primer grado de consanguinidad |             |   |
| Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19:                               |   |             | Se exonera del pago de impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Beneficiarios dentro del primer grado de consanguinidad</li> <li>- Cónyuges supervivientes, en el caso de no existir hijos que accedan a la herencia</li> <li>- Fueron exoneradas las personas obligadas a declarar entre el 15/03/2020 y el 31/12/2021</li> </ul> |

*Nota.* En la tabla se detallan las principales reformas que se realizaron a la LRTI. Tomado de (Servicio de Rentas Internas, 2023)

Mediante el cuadro anterior, se puede observar que el impuesto a la renta por herencias, legados y donaciones ha sufrido un par de cambios para los períodos del caso de estudio, puesto que hasta el 2021, se mantuvo con la forma de cálculo impuesta en el 2016, y ya para inicios del 2022, entró en vigor las modificaciones a la normativa, que hasta la fecha se encuentran en vigencia.

## CONCLUSIONES

- En el actual estudio se planteó el origen teórico que permitió entender el alcance de la estructura fiscal del ingreso por impuestos a las herencias, legados y donaciones, así como comprender la entidad administradora de los tributos a través del recaudo del impuesto examinado.
- Se realizó el diagnóstico de la situación que presenta el impuesto a la renta por los ingresos generados por herencias, legados y donaciones, mediante la revisión de la normativa vigente y con el fin de establecer los cambios que se implementaron después de la pandemia, en el cual se evidenció que se establecieron exoneraciones para el pago de este tributo a partir del año 2022, mediante las reformas a la LRTI.
- Se analizó la recaudación fiscal del impuesto a la renta generado por los ingresos procedentes de herencias legados y donaciones en nuestro país, bajo varios parámetros, para los períodos del 2020 al 2022, los cuales permitieron evidenciar que el impacto de este tributo en la recaudación del impuesto a la renta, en la recaudación total de los tributos, y su incidencia dentro del Presupuesto General del Estado, no es significativo, por lo que se concluye con la recaudación de este impuesto no se pretende conseguir un fin recaudador, sino más bien social, que se inclina hacia la redistribución de la riqueza.

## RECOMENDACIONES

- El ente de control deberá realizar actividades de socialización con respecto al impuesto de herencia, legados y donaciones para que las leyes o políticas fiscales se cumplan de la mejor manera y así concientizar a las contribuyentes naturales y jurídicos a cumplir con los respectivos procedimientos para del pago de este tributo.
- Es muy necesario contar con páginas web actualizadas que permitan el acceso a la información precisa sobre los valores recaudados, que sean de fácil y entendible manejo para que toda la población pueda estar informada, esto contribuirá a tener un panorama más claro de los tributos que se quieran examinar, por lo que el ente controlador, debe seguir promulgando la utilización de estos medios.
- El ente de control y regulador debe crear un departamento que se encargue del cruce de información con las entidades competentes para que los datos sean filtrados correctamente y se pueda direccionar a quiénes en realidad deber realizar estas declaraciones y pagos del impuesto a las herencia, legados y donaciones.

## BIBLIOGRAFÍA

- Álvarez, G. (2015). *Falta de aplicación de las normas legales en el derecho sucesorio, cuando una persona fallece y afecta el patrimonio familiar, creando inestabilidad dentro del núcleo familiar entre los años 2011-2012, en el cantón Quito de la provincia de Pichincha*. [Tesis de Magíster, Universidad Técnica Particular de Loja], Repositorio Digital UTPL. Obtenido de [https://dspace.utpl.edu.ec/bitstream/123456789/12640/1/Alvarez\\_Nunez\\_German\\_Marcelo.pdf](https://dspace.utpl.edu.ec/bitstream/123456789/12640/1/Alvarez_Nunez_German_Marcelo.pdf)
- Armas, M., & Colmenares, M. (2009). Educación para el desarrollo de la cultura tributaria. *Redhecs*, 1(6), 140-160. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2937210.pdf>
- Asamblea Nacional Constituyente. (2018). *Reglamento para aplicación ley régimen trinitario interno, LORTI*. Lexis. Obtenido de [https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-10/Documento\\_reglamento\\_para\\_aplicacion\\_ley\\_de\\_reguimen\\_tributario\\_interno.pdf](https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-10/Documento_reglamento_para_aplicacion_ley_de_reguimen_tributario_interno.pdf)
- Barrantes, R. (2014). *Investigación, Un camino al conocimiento, Un Enfoque Cualitativo, Cuantitativo y Mixto* (1a ed.). EUNED.
- Barriga, V. (Septiembre de 2022). *Repositorio Universidad Israel*. Obtenido de Repositorio Universidad Israel: <http://repositorio.uisrael.edu.ec/handle/47000/3146>
- Borja, r. (17 de julio de 2018). *Contribuciones especiales*. Obtenido de [https://www.encyclopediadelapolitica.org/contribuciones\\_especiales/](https://www.encyclopediadelapolitica.org/contribuciones_especiales/)
- Caicedo, T. (Marzo de 2023). *Repositorio Universidad Israel*. Obtenido de Repositorio Universidad Israel: <http://repositorio.uisrael.edu.ec/handle/47000/3605>
- Castro, C. (Marzo de 2023). *Repositorio Universidad Israel*. Obtenido de Repositorio Universidad Israel: <http://repositorio.uisrael.edu.ec/handle/47000/3606>
- Dirección Nacional Jurídica. (2016). *Código Tributario*. SRI. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/6ab647ba-e43f-4743-bef2-f12054e1aa5c/C%D3DIGO+TRIBUTARIO+-+CTributario+967.pdf>
- Enciclopedia jurídica. (11 de abril de 2020). *Herencia*. Obtenido de [http://www.encyclopedia-juridica.com/d/herencia/herencia.htm#:~:text=\(Derecho%20Civil\)%20Conjunto%20de%20los,el%20heredero%20acepte%20la%20herencia](http://www.encyclopedia-juridica.com/d/herencia/herencia.htm#:~:text=(Derecho%20Civil)%20Conjunto%20de%20los,el%20heredero%20acepte%20la%20herencia).
- Finanzas, M. d. (2023). *Ministerio de Finanzas*. Obtenido de Ministerio de Finanzas: <https://www.finanzas.gob.ec/el-presupuesto-general-del-estado/>
- Galiano, G., & Trujillo, Y. (2012). *La donación*. Revista Derecho y Cambio Social. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5492688.pdf>
- García, J. (2017). *Los ordenes sucesorios dentro del derecho civil y las implicaciones de sucesiones intestadas en trasmisión de la herencia*. [Tesis de Grado, Universidad Técnica de Machala], Repositorio Digital UTMACH. Obtenido de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/10320/1/GARC%C3%8CA%20ARMIJOS%20JIMMY%20ROLANDO.pdf>



- Guevara, G., Verdesoto, A., & Castro, N. (2020). Metodologías de investigación educativa (descriptivas, experimentales, participativas, y de investigación-acción). *Recimundo*, 4(3), 163-173. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7591592.pdf>
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010). *Metodología de la investigación* (5a ed.). McGraw Hill.
- Jacho, B., & Solís, V. (2021). Incidencia del impuesto a la renta de herencias, legados y donaciones en la recaudación tributaria. *Journal Business Science*, 2(2), 22-36. Obtenido de [https://revistas.ulead.edu.ec/index.php/business\\_science/article/download/122/187](https://revistas.ulead.edu.ec/index.php/business_science/article/download/122/187)
- Mejía, O., Pino, R., & Parrales, R. (2019). Políticas tributarias y la evasión fiscal en la República del Ecuador. Aproximación a un modelo teórico. *Revista Venezolana de Gerencia*, 24(88), 11247-1165. Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/290/29062051010/html/>
- Molina, A. (2020). *Resolución Nro. NAC-DGERCGERC20-0000063*. SRI. Obtenido de <https://www.pudeleco.com/clegal/tributario/2020/sri20-063.pdf>
- Palella, S., & Martins, F. (2008). *Metodología de la investigación cuantitativa* (2a ed.). FEDUPEL.
- Peláez, M. (2016). *Los tributos y su aporte al presupuesto general del estado, un análisis comparativo en la República del Ecuador: periodos 2013-2014-2015*. [Trabajo Investigativo, Universidad Técnica de Machala], Repositorio Dogotal UTMACH. Obtenido de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/8610>
- Registro Oficial Suplemento # 46. (2005). *Código Civil*. Registro Oficial Suplemento. Obtenido de [https://www.defensoria.gob.ec/images/defensoria/pdfs/lotaip2014/info-legal/Codigo\\_civil\\_libro\\_III.pdf](https://www.defensoria.gob.ec/images/defensoria/pdfs/lotaip2014/info-legal/Codigo_civil_libro_III.pdf)
- Rodríguez, M. (2010). *Métodos de investigación: diseño de proyectos y desarrollo de tesis en ciencias administrativas, organizacionales y sociales* (1a ed.). Universidad Autónoma de Sinaloa.
- Ruiz, M., Arias, I., Ibarra, M., & Sanandrés, L. (2018). El sistema tributario ecuatoriano y el presupuesto general del estado. *Revista ESPOCH*, 1(3), 1-5. Obtenido de <https://www.eumed.net/rev/oel/2018/12/sistema-tributario-ecuatoriano.html>
- Sabino, C. (1992). *El proceso de investigación* (1a ed.). Panapo.
- Salazar, J. (11 de Enero de 2020). *El tributo en Ecuador*. Obtenido de <https://aramlex.com/el-tributo-en-el-ecuador/#:~:text=2.2%20Tasas.,servicio%20prestado%20por%20el%20estado>.
- Sánchez, J. (2020). *Evolución histórica teórica de la clasificación documental*. Universidad de La Salle. Obtenido de [https://ciencia.lasalle.edu.co/sistemas\\_informacion\\_documentacion/736/](https://ciencia.lasalle.edu.co/sistemas_informacion_documentacion/736/)
- Servicio de Renta Internas. (2021). *Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno*. SIR. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/639ef933-b688-4069-87b4-d936e3526913/Reglamento%20LRTI-%20C3%BA%20ultima%20modificaci%C3%B3n%20de%20abril%20de%202021.pdf>
- Servicio de Rentas Internas. (17 de Enero de 2023). *Impuesto a la Renta*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/impuesto-a-la-renta-de-ingresos-provenientes-de-herencias-legados-y-donaciones>
- Tamayo, A., & Tamayo, M. (2006). *Técnicas de investigación* (2a ed.). Mc Graw Hill.

Terán, C., Limaico, J., & Crespo, L. (2021). La conducta penal tributaria y su impacto en la baja recaudación fiscal. *Dilemas contemp. educ. política valores*, 9(1), 1-21. Obtenido de [https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2007-78902021000700057](https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2007-78902021000700057)

Yagual, Y. (2022). *Evasión tributaria en el Impuesto a la Renta en Ecuador*. [Tesis de Grado, Universidad Estatal Península de Santa Elena], Repositorio Digital. Obtenido de <https://repositorio.upse.edu.ec/bitstream/46000/7184/1/UPSE-TCA-2022-0022.pdf>

ANEXOS  
ANEXO 1

TARIFA DE IMPUESTO A LA RENTA 2020

| <b>AÑO 2020</b><br>En dólares |                     |                                 |                                      |
|-------------------------------|---------------------|---------------------------------|--------------------------------------|
| <b>Fracción Básica</b>        | <b>Exceso hasta</b> | <b>Impuesto Fracción Básica</b> | <b>% Impuesto Fracción Excedente</b> |
| 0                             | 72.090,00           | 0                               | 0%                                   |
| 72.090,01                     | 144.180,00          | 0                               | 5%                                   |
| 144.180,01                    | 288.361,00          | 3.605                           | 10%                                  |
| 288.361,01                    | 432.541,00          | 18.023                          | 15%                                  |
| 432.571,01                    | 576.772,00          | 39.654                          | 20%                                  |
| 576.772,01                    | 720.952,00          | 68.494                          | 25%                                  |
| 720.952,01                    | 865.113,00          | 104.539                         | 30%                                  |
| 865.113,01                    | En adelante         | 147.787                         | 35%                                  |

Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000063, publicada en el S.R.O. 108 de  
26/12/2019

ANEXO 2

TARIFA DE IMPUESTO A LA RENTA 2021

| <b>AÑO 2021</b><br>En dólares |                     |                                 |                                      |
|-------------------------------|---------------------|---------------------------------|--------------------------------------|
| <b>Fracción Básica</b>        | <b>Exceso hasta</b> | <b>Impuesto Fracción Básica</b> | <b>% Impuesto Fracción Excedente</b> |
| 0                             | 71.434              | 0                               | 0%                                   |
| 71.434                        | 142.868             | 0                               | 5%                                   |
| 142.868                       | 285.737             | 3.572                           | 10%                                  |
| 285.737                       | 428.635             | 17.859                          | 15%                                  |
| 428.635                       | 571.523             | 39.293                          | 20%                                  |
| 571.523                       | 714.391             | 67.871                          | 25%                                  |
| 714.391                       | 857.240             | 103.588                         | 30%                                  |
| 857.240                       | En adelante         | 146.443                         | 35%                                  |

Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000077, publicada en el S.R.O. 359  
de 29/12/2020

ANEXO 3

TARIFA DE IMPUESTO A LA RENTA 2022

| <b>AÑO 2022</b><br>En dólares |                     |   |  |
|-------------------------------|---------------------|---|--|
| <b>Fracción<br/>Básica</b>    | <b>Exceso hasta</b> | <b>Impuesto<br/>Fracción<br/>Básica</b> | <b>% Impuesto<br/>Fracción<br/>Excedente</b> |
| 0                             | 72.750              | 0                                       | 0%   |
| 72.750                        | 145.501             | 0                                       | 5%   |
| 145.501                       | 291.002             | 3.638                                   | 10%  |
| 291.002                       | 436.534             | 18.188                                  | 15%  |
| 436.534                       | 582.055             | 40.017                                  | 20%  |
| 582.055                       | 727.555             | 69.122                                  | 25%  |
| 727.555                       | 873.037             | 105.497                                 | 30%  |
| 873.037                       | En adelante         | 149.141                                 | 35%  |

Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000059 publicada en el 35 R.O. 607 de  
29/12/2021