



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**  
**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLITICAS**  
**CARRERA DE DERECHO**

**TEMA:**

**PERTINENCIA DE CONSIDERAR EL IMPUESTO A LA PLUSVALÍA DENTRO  
DEL IMPUESTO A LA UTILIDAD**

**AUTOR:**

**MACÍAS MUÑOZ JOSÉ ANDRÉS**

**Trabajo de titulación previo a la obtención del título de:  
ABOGADO DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA  
REPÚBLICA DEL ECUADOR**

**TUTORA:**

**Ab. Navarrete Luque, Corina Elena Mtr**

**Guayaquil, Ecuador**

**10 de febrero de 2020**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS  
CARRERA DE DERECHO**

**CERTIFICACIÓN**

Certificamos que el presente trabajo de titulación, fue realizado en su totalidad por **Macías Muñoz, José Andrés**, como requerimiento para la obtención del título de **Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**

**TUTORA**

f. \_\_\_\_\_  
**Ab. Navarrete Luque, Corina Elena Mtr.**

**DECANO DE LA FACULTAD**

f. \_\_\_\_\_  
**Ab. García Baquerizo, José Miguel Mtr**

**Guayaquil, a los 10 días del mes de Febrero del año 2020**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS  
CARRERA DE DERECHO**

**DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

**Yo, Macías Muñoz, José Andrés**

**DECLARO QUE:**

El Trabajo de Titulación, **PERTINENCIA DE CONSIDERAR A LA PLUSVALÍA Y A LA UTILIDAD EN LA TRANSFERENCIA DE PREDIOS COMO UN MISMO IMPUESTO**, previo a la obtención del título de **Abogados de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance del Trabajo de Titulación referido.

**Guayaquil, a los 10 días del mes de febrero del año 2020**

**EL AUTOR**

f. \_\_\_\_\_  
**Macías Muñoz, José Andrés**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS  
CARRERA DE DERECHO**

## **AUTORIZACIÓN**

Yo, **Macías Muñoz, José Andrés**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación, **PERTINENCIA DE CONSIDERAR A LA PLUSVALÍA Y A LA UTILIDAD EN LA TRANSFERENCIA DE PREDIOS COMO UN MISMO IMPUESTO**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

**Guayaquil, a los 10 días del mes de febrero del año 2020**

**EL AUTOR:**

f. \_\_\_\_\_  
**Macías Muñoz, José Andrés**



## **AGRADECIMIENTO**

Me es muy grato expresar, por medio de estas palabras, mis agradecimientos a quienes se comprometieron en perfilar mi espíritu hacia la academia. Con profundo sentimiento de cariño y estima agradezco a mi Alma Máter, la cual sabré honrar a lo largo de mi vida profesional. Así también, a mi tutora, Ab. Corina Navarrete Luque, que bajo su enseñanza y guía he podido desarrollar este trabajo de investigación de la mejor manera y satisfaciendo mis expectativas en cuanto al mismo. A todos aquellos profesores que a más de impartir clases, revolucionaron mi forma de pensar y de concebir al mundo e inspiraron en mí el amor por el Derecho. A mis amigos, que ciertamente han sido una pieza fundamental en mi formación académica y personal. A mi familia que ha sido la razón para poder cumplir esta meta. Y finalmente, con el corazón ferviente y entusiasmado, agradezco de manera muy especial a Dios, a mi madre y mi abuela que bajo su manto, protección y sabiduría he podido caminar de la mejor manera en este camino llamado vida.

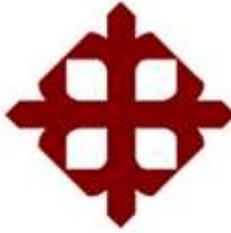
## **DEDICATORIA**

Me permito dedicar el presente trabajo de investigación:

A Mónica Muñoz y Galo Veliz quienes han sabido criarme y convertirme en el hombre que soy ahora.

A Lorenza Posligua, quien con su amor y paciencia me dio mis primeras enseñanzas en la vida.

A mis hermanos Gary, Nathalíe y Sylka a los cuales quiero mucho.



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS  
CARRERA DE DERECHO**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

**Ab. García Baquerizo, José Miguel Mtr.**

DECANO DE LA FACULTAD

f. \_\_\_\_\_

**Ab. Reynoso Gaute, Maritza Ginette Mtr.**

COORDINADORA DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

**Ab. Cuadros Añazco, Xavier Paúl Mtr.**

PROFESOR Oponente



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS  
CARRERA DE DERECHO**

**Facultad: Jurisprudencia**

**Carrera: Derecho**

**Periodo: UTE B-2019**

**Fecha: 10 de febrero de 2020**

**ACTA DE INFORME FINAL**

La abajo firmante, docente tutora del trabajo de Titulación denominado “**Pertinencia de considerar el impuesto a la plusvalía dentro del impuesto a la utilidad**”, elaborado por el estudiante Macías Muñoz, José Andrés, certifica que durante el proceso de acompañamiento, el referido estudiante ha obtenido la calificación de **DIEZ (10)**, lo cual lo califica como: APTO PARA LA SUSTENTACIÓN.

**TUTORA**

f. \_\_\_\_\_

Ab. Navarrete Luque, Corina Elena Mtr.

# CONTENIDO

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	2
<b>CAPÍTULO I</b> .....	3
<b>1. Relación entre el Hecho Imponible y la Capacidad Contributiva</b> .....	3
<b>2. Nociones generales referentes a la Plusvalía</b> .....	6
<b>3. Nociones generales referentes a la Utilidad</b> .....	7
<b>CAPÍTULO II</b> .....	10
<b>1. Evolución histórica del Impuesto a la Utilidad y Plusvalía</b> .....	10
<b>2. Utilidad y Plusvalía en el Artículo 556 del COOTAD</b> .....	12
<b>3. Plusvalía como impuesto separado de la Utilidad</b> .....	15
<b>CONCLUSIONES</b> .....	17
<b>RECOMENDACIONES</b> .....	17
<b>Bibliografía</b> .....	18

## **RESUMEN**

En el Ecuador, los Gobiernos Autónomos Descentralizados tienen autonomía administrativa y financiera, esto les permite crear tasas y contribuciones, dos de las 3 especies de tributos que existen. Esos tributos tienen que ser claros y precisos. No obstante existe una confusión legal y práctica al momento de configurar el Impuesto a la Utilidad en la Transferencia de Predios Urbanos y Plusvalía de los Mismos, debido a que se confunde la naturaleza económica de la utilidad y la plusvalía. A través del tiempo y las leyes municipales que han regido en el Ecuador, se ha venido mezclando estos dos conceptos económicos, es decir, el de Utilidad y Plusvalía. En el actual Código Orgánico de Ordenamiento Territorial, Autonomía y Descentralización, esa convergencia errónea de conceptos no ha cesado y desde el 2010 se ha puntualizado aún más con el Art 556 del código referido anteriormente. La Constitución de la República del Ecuador establece los principios por los que se regirán el sistema tributario del país, mismos a los que las municipalidades deberán someter su sistema autónomo tributario.

**Palabras claves:** Tributos, Impuestos, Capacidad Contributiva, Hecho Imponible, Utilidad, Plusvalía.

## ABSTRACT

In Ecuador, The *Gobiernos Autónomos Descentralizados*, have administrative and financial autonomy. This allows them to set their own fees and contributions, two of the three types of taxes that exist in the taxation law of the country. These taxes must be clear and precise. However, there exist a legal and practical confusion when configuring the *Impuesto a la utilidad en la Transferencia de Predios Urbanos y Plusvalía de los Mismos*, because of the medley that exists between the economic nature of income and surplus value. Through the pass of time, and the municipal laws that have ruled, a confusion between these two economic concepts, income and surplus value, has been established. The current *Código Orgánico de Ordenamiento Territorial, Autonomía y Descentralización*, has not ceased the fog, and, since 2010 it has been focused even more with article 556 of the referred law. Ecuadorian Constitution establish the principles by which the taxation system is governed, the same ones that the local governments must submit in their own autonomous taxation regime.

**Key words:** Tributes, Taxes, Contributory Capacity, Taxable Event, Income, Surplus Value

## INTRODUCCIÓN

Ninguna Nación, puede dejar en incertidumbre los límites que tiene el Estado para exigir tributos a sus ciudadanos. Es necesario establecer esos límites para que al momento de crear un impuesto, éstos no vayan a ser arbitrarios o confiscatorios para sus habitantes. Recordemos un poco la idea del pacto social que nos trajo Rousseau, donde se propone dar un poco de libertades para recibir otras que en un estado de naturaleza salvaje, no se podrían recibir. Es necesario que cada individuo de la sociedad esté dispuesto a pagar un tributo (bien con valor económico) para que el Estado le entregue otros beneficios como seguridad, salud, movilidad, etc. Esta forma de organización social viene desde hace muchos años atrás, pues se conoce que los tributos fueron los medios para sostener sociedades grandes. Ahora bien, la idea de los ciudadanos de pagar tributos es un tema que hay que manejar con mucha claridad al momento de crear esos tributos, determinarlos e incluso cobrarlos. No es correcto y nunca lo será, dejar un vacío normativo o mantener una norma tributaria confusa, puesto que esto podría generar una resistencia del contribuyente a pagar esos tributos o que simplemente, el Estado no tenga la posibilidad de recaudar lo previsto. Cuidar estas aristas generará un orden social entre contribuyente y Estado.

En el presente trabajo profundizaremos en una confusión que se da al momento de establecer un tributo en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización en el que influyen dos conceptos económicos de diferente naturaleza, este es el Impuesto a la Utilidad en la transferencia de Predios Urbanos y Plusvalía de los Mismos, acaecido en el artículo 556 del código referido.

En el transcurso de nuestra investigación definiremos la relación entre el hecho imponible y la capacidad contributiva, misma que servirá para determinar los márgenes que tendrá el ente creador del tributo. Nos aproximaremos a una Definición del Impuesto a la Utilidad y la Plusvalía. Por otro lado, en el segundo capítulo haremos un recuento histórico de este impuesto según las normas que antecedieron al COOTAD, daremos nuestras conclusiones y recomendaciones.

## **CAPÍTULO I**

### **1. Relación entre el Hecho Imponible y la Capacidad Contributiva**

Toda Nación apegada a Derecho, tiene implícito en su ordenamiento el principio de la capacidad contributiva, el cual consiste en no cobrar más tributos de los que el ciudadano pueda pagar. Se establece lo que entre otros autores señalan, los límites de la imposición tributaria. (Jarach, 2013, p. 287)

Nuestra Constitución, en su Art. 300 menciona que el régimen tributario se regirá, entre otros, por el principio de equidad, el cual consiste en que los sujetos pasivos paguen de acuerdo a su realidad económica, idea que acoge la noción de capacidad contributiva. Aplicar tributos que vayan más allá de la capacidad contributiva de los ciudadanos, causarían caos social en dicha nación. El Estado necesita llenar su cartera presupuestaria y para eso recauda tributos, pero no puede irse más allá de lo que social, cultural y políticamente se está dispuesto a tributar.

El Jurista argentino Dino Jarach, define a la capacidad contributiva como:

“La potencialidad de contribuir a gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto particular. Significa al mismo tiempo existencia de una riqueza en posesión de una persona o en movimiento entre dos personas y graduación de la obligación tributaria según la magnitud de la capacidad contributiva que el legislador le atribuye.” (El Hecho Imponible, 2011, p. 87)

Alcívar, como muchos otros autores, dividen los tributos de acuerdo a su naturaleza y diferencian a las tasas y contribuciones de los impuestos (Alcívar L., 2009, p. 87). Ahora bien, en nuestro trabajo nos enfocaremos en ese trabajo que tiene que hacer el legislador para analizar la capacidad contributiva del sujeto pasivo, puesto que las tasas están dirigidas a servicios directos que presta el Estado y que cada ciudadano paga por el uso de ese servicio; así también, las contribuciones especiales o de mejoras van encaminadas a recuperar lo invertido por parte del Estado; mientras que, la naturaleza jurídica del impuesto va encaminada a llenar las arcas del Estado y será éste el que redistribuya esa riqueza según sus fines. Tanto en el Impuesto como en las otras especies de tributo, revisar la capacidad contributiva es de vital importancia.

Es tarea del legislador tomar en consideración esta capacidad contributiva de los sujetos, en relación al hecho imponible que generará la obligación tributaria, ésta última conteniendo 3 elementos fundamentales en cuanto a su naturaleza: Se exige una contribución pecuniaria, es Ex Lege y nace del Derecho Público. (Luchena Mozo)

Profundizando más en el principio de la capacidad contributiva y según Marco César García Bueno, se puede mirar la capacidad contributiva desde dos ópticas, una objetiva, considerando la aptitud contributiva de la persona de acuerdo a la riqueza que posee por sus medios en esos momentos; por otro lado, la capacidad contributiva se mira de forma subjetiva de acuerdo a las cargas económicas que tiene esa persona ya sean familiares o personales. Una vez que el Estado ha considerado la riqueza del sujeto y las cargas que gravan esas riquezas, solamente ahí, podrá verse una verdadera capacidad contributiva, no hacerlo de esta manera, ocasionará una falsa lectura de la mencionada capacidad y desencadenará, posteriormente, un descontento y rechazo a la carga tributaria impuesta por el Estado. (Conceptos de Reforma Fiscal, 2002, p. 57)

Teniendo en cuenta todo lo señalado anteriormente, el Estado, mediante el poder legislativo o ejecutivo, no puede crear impuestos de forma arbitraria sin tener en consideración el principio de la capacidad contributiva. Nuestro texto constitucional, como ya vimos anteriormente encierra principios como la no confiscatoriedad de bienes y para esto ningún impuesto deberá tener el carácter de confiscatorio y es necesario para aquello que el legislador estudie previamente a los sujetos pasivos a los que recaerá el impuesto, y así también revisar y delimitar el hecho imponible, tomando en cuenta el principio de la capacidad contributiva en ambas etapas.

El Jurista español Juan Martín Queralt, define al hecho imponible como un “presupuesto de hecho al que se le asocian efectos o consecuencias de carácter jurídico, que en este caso se resumen en la sujeción al tributo.” (Curso de Derecho Financiero y Tributario, 2014, p. 238) . Acogiendo la concepción presentada, fijamos que el hecho imponible es un presupuesto tipificado en la ley y que ésta le da un carácter de vinculación jurídica para que posteriormente nazca una obligación tributaria. Ahora bien, lo que diferencia a este presupuesto de hecho es la calificación

económica que se le da, por lo que deberán revisarse aspectos materiales y subjetivos de ese presupuesto de hecho.

Cabe destacar también la naturaleza jurídica del hecho Imponible, y siguiendo con la propuesta doctrinaria de Queralt, ésta es meramente jurídica, puesto que el presupuesto de hecho tiene que necesariamente incorporarse al texto legal para que éste pueda existir, ya que mientras no se incorpore solamente resultará un hecho pero que no tendrá el carácter de imponible y a su vez no podrá ser legalmente exigido. Queralt también coincide en la posición adoptada respecto a la capacidad contributiva puesto que así mismo, toma ésta como un elemento en la estructura normativa del hecho imponible.

Se destaca un elemento subjetivo, referente a la individualización o imposición de un tributo frente a un conglomerado, es decir, entre todas las personas realizando diversas actividades, se escoge a las que puedan incurrir en la conducta económica prevista por el legislador, no dejando a un lado la aptitud económica de esa persona frente al tributo; otro elemento que destaca Queralt es la de un elemento objetivo teniendo como base 4 aspectos: uno material, correspondiente al hecho que soportará el gravamen tributario; uno espacial, referente al lugar donde se dio el hecho susceptible de tributar para determinar el país o sujeto activo y el organismo encargado de su cobro; uno temporal, aludiendo al momento en el que se realiza y se finaliza el hecho, puesto que pueden existir tributos periódicos o instantáneos y se debe determinar para poder evidenciar el último momento donde se configura el hecho; y finalmente, uno cuantitativo, en el que se va a determinar la cantidad susceptible de tributar. Todos estos elementos acotados y propuestos por Queralt son importantes para el momento de dar por finalizado el hecho imponible y dar paso al nacimiento de la obligación tributaria. (Queralt, 2014, p. 241)

Teniendo en cuenta los elementos mencionados referentes al hecho imponible y la capacidad contributiva, podemos concluir que existe una relación estrecha entre ambos, en virtud de lo que Queralt señalaba como la naturaleza del hecho imponible, siendo la capacidad contributiva el corazón para que éste sea jurídicamente aceptado por el contribuyente, es necesario contemplar la capacidad contributiva de los posibles sujetos pasivos para que de esta manera sea un tributo eficiente y posible de cobrar. Recordemos también que en nuestra Constitución se prohíbe la

confiscatoriedad de bienes y en caso que el legislador ostente crear un tributo que sobresalga de ese tope disponible de tributación, podría desencadenar en un tributo de naturaleza confiscatoria.

Para esto, la aceptación de los impuestos nunca dejará de regirse en criterios subjetivos que cada individuo de la nación tiene pero que de manera colectiva toma o rechaza. Es importante que el legislador y los entes creadores de tributos redirijan éstos de manera eficiente para cumplir con la satisfacción del aportante de ver su dinero invertidos en obras públicas.

## **2. Nociones generales referentes a la Plusvalía.**

El concepto de plusvalía ha sido diverso y cambiante a través de la historia, desde las primeras concepciones económicas del plus-valor propuestas por A. Smith, o las aportadas por Carlos Marx, hasta las concepciones modernas, se ha coincidido históricamente como ese aumento de valor económico de algún bien. En cuanto al incremento del valor del suelo, Adam Smith, señalaba que ese plus de valor que recibían las tierras, producto de la inversión del capitalista, ya sea con sus máquinas, tierras y los mismos trabajadores, eran parte del dueño de la tierra y que el trabajador o el Estado, no pueden apropiarse de ese valor.

Para esto, Marx, nos manifiesta que “al igual que la ganancia industrial propiamente dicha, la renta del suelo no es más que una parte del trabajo sobrante que rinde por encima del tiempo de trabajo necesario para resarcir su salario, para producir el equivalente del tiempo de trabajo contenido en éste.” (Historia Crítica a la Teoría de la Plusvalía, p. 82). Con esto, Marx, consideraba que ese plus valor rendido del trabajo le pertenecía al trabajador, puesto que la fuerza de trabajo era la que impulsaba el negocio y el capital era solamente un medio para que los trabajadores generen esa riqueza. Actualmente, la doctrina marxista ha trascendido en parte referente a derechos laborales; por ejemplo, en Ecuador, los empleadores deben pagar el 15% de la utilidad líquida a sus trabajadores.

Estas concepciones más afines a lo laboral, son las que dan paso a las nociones modernas de plusvalía y este término empieza a ser acogido en otras ramas del Derecho, así pues, en materia tributaria, los GADs, cobran el Impuesto a la Plusvalía,

o como conoceremos más adelante, *Impuesto por Utilidad y Plusvalía*. Para esto, cabe a mi criterio referirnos a qué se entiende por plusvalía y teniendo como génesis las ideas económicas de Smith y Marx, es un plus valor, o un incremento del valor de un mismo bien, en este caso, de un inmueble que por mejoras realizadas en infraestructura, el valor en el mercado de ese inmueble aumenta. Ahora bien, esas mejoras en el terreno pueden ser: internas, es decir, dentro de las inmediaciones del predio, o externas, es decir, alrededor o cerca de ellas pero que se visualice un real incremento en el valor de ese bien; siendo la primera producto de la inversión del dueño del bien, y en la segunda, necesariamente por un agente público o gubernamental. Cuando la inversión gubernamental beneficia al terreno del privado, aumentando el valor comercial de ese bien, el Estado, debe recuperar esa inversión que ha salido del dinero de los contribuyentes, puesto que de no hacerlo, el ente civil estaría aumentando su patrimonio de forma injustificada, ajustando el hecho en un enriquecimiento sin causa y de esa manera afectando a la colectividad que es dueña de los recursos del Estado.

Teniendo claro entonces que la naturaleza jurídica de la plusvalía es el aumento del valor de un bien por inversión pública en los alrededores del bien privado, beneficiando a éste, es necesario traer a colación una confusión histórica entre la Plusvalía y la Utilidad, que como veremos, ambos conceptos económicos tienen una diferente naturaleza y que aunque se pueden configurar en un mismo hecho, es cierto que también pueden existir casos en los que no exista plusvalía que cobrar. Una de las realidades palpables en la que se aprecia lo señalado, es en los textos normativos referentes a la organización territorial de nuestro país. No obstante, ese análisis cronológico lo haremos después de tener en claro conceptos sustanciales para nuestra investigación, tales como la de Plusvalía que acabamos de ver y la utilidad que trataremos en este capítulo.

### **3. Nociones generales referentes a la Utilidad**

La utilidad es un concepto meramente económico, cualquier investigación que excluya una perspectiva económica del término, podría resultar insuficiente, es por esto que hemos recurrido a una visión económica, dada por el profesor Andrés Alberto Salas Alvarado, el cual nos muestra dos perspectivas del término. Uno en

cuanto a la escuela neo clásica y otra a la austriaca. Partiendo con esta división propuesta, es la utilidad para la escuela neoclásica:

“Una sensación de bienestar provocada por los estímulos físicos y psíquicos que el consumo de los bienes seleccionados genera en el ser humano; sin embargo el bienestar no es estrictamente derivado del consumo de bienes, sino también de las características que estos poseen, o bien de la combinación de características de los bienes elegidos por el consumidor que incluso en apariencia no podrían tener relación alguna, todo esto bajo condiciones restrictivas objetivas y bajo un orden de preferencias establecidas subjetivamente, donde las restricciones objetivas están dadas por condiciones externas al ser humano como lo son los precios de bienes y los niveles de ingreso...” (La Utilidad: Balance Desde las Perspectivas de las Escuelas Neoclásicas y Austriacas, 2013)

Vemos que el concepto de utilidad desde la perspectiva de la escuela clásica, yace en el consumo de bienes y servicios que satisfacen al ser humano para alcanzar una sensación de bienestar, esta idea está muy relacionada algunos aspectos psicológicos y sociológicos que son los que marcarán los índices de satisfacción o repudio de la ganancia percibida. Por otro lado, la escuela Austriaca le da una visión diferente, donde el empresario toma el papel protagónico de darle valor a los bienes que serán susceptible de consumo, donde los bienes más solicitados por los consumidores tendrán un valor diferente a los menos solicitados (Salas Alvarado, 2013).

En ambas perspectivas existe un acuerdo común en cuanto a la satisfacción de necesidades con bienes y servicios, donde el fin es la satisfacción del consumidor. Ahora bien, es tarea fundamental del Estado procurar la satisfacción de las necesidades de sus ciudadanos pero donde el empresario o el dueño del recurso no abuse de los precios que los individuos puedan llegar a pagar.

Ahora bien, adoptando el término a concepciones más específicas, podríamos reducir el término de utilidad, a una ganancia pecuniaria que se obtiene como el resultado de un negocio o actividad económica en la que se vende un bien mueble o inmueble a un valor superior del que se adquirió en primera instancia. Esta diferencia

entre el valor inicial y el de venta, marca una línea clara de lo que actualmente conocemos como utilidad.

Esta visión económica ha sido tomada por el Estado a través de la historia, a beneficio propio, en tanto al cobro de impuestos en las utilidades de los particulares. Toda actividad económica es tendenciosa a generar utilidades y son esas las que el Estado toma como hecho imponible para la creación de impuestos. Es aquí donde asoma el impuesto a la utilidad en la transferencia de predios urbanos y rurales, tipificado en el actual COOTAD en su Art. 556. Donde se establece una utilidad del 10% a la diferencia del precio inicial al de venta, que se obtenga producto de una transferencia de bienes. No obstante el análisis de este artículo, lo dejaremos para un estudio más profundo en el segundo capítulo.

Existe una histórica confusión entre estos dos conceptos económicos, para esto, expondremos unas breves similitudes y diferencia entre éstas. Es cierto que ambos conceptos tienen una naturaleza económica y que ambas aluden a un aumento en el valor de un bien, para nuestro caso, un bien inmueble. Ahora, se diferencia puesto que la utilidad es autónoma del Estado como interventor en dicho aumento del valor, es decir, son los privados los que aúpan esfuerzos para el aumento del valor económico de ese bien; por otro lado, la plusvalía se da con una clara y objetiva intervención del Estado mediante una obra pública.

## CAPÍTULO II

### 1. Evolución histórica del Impuesto a la Utilidad y Plusvalía

Como ya hemos visto, ambos impuestos en cuestión, están siendo aplicados dentro de los regímenes municipales y para esto, es necesario revisar el punto de partido en el cual, mencionados regímenes territoriales internos, han tenido la facultad de cobrar tributos de forma autónoma y de esta forma no depender del Estado Central únicamente.

En este hilo histórico, la Dra. Norma Plaza García decía:

“Todos los municipios de nuestro país están regidos por el sistema que fue centralizado mediante la Ley de Régimen Municipal, aprobada el 27 de Enero de 1966, a finales del triunvirato dictatorial que se había iniciado en 1963, y bajo la dirección de burócratas de corte socializante, habiendo sido promulgada en el Registro Oficial No. 680 de 31 de Enero del mismo año 1966, y que hoy sigue vigente con enmiendas o reformas.”. (Plaza de García, 1990)

Para nuestro trabajo de investigación, empezaremos con la Ley de Régimen Municipal de 1945, misma que en su artículo 170, establecía:

“En los términos establecidos por la Ley del Impuesto a la Renta, corresponde al Municipio la totalidad del impuesto sobre las utilidades obtenidas en la venta o permuta de casas y terrenos cuando se realicen dentro de los cinco años posteriores a la adquisición, cualquiera que sea el título de ésta.”. (Ley de Régimen Municipal, 1945)

Vemos en éste artículo como no se determinaba la tarifa porcentual de lo que se tenía que cobrar por concepto de impuesto sobre las utilidades, dejando a la disposición de cada municipio establecer esa tarifa. Por otro lado, vemos que en éste artículo se habla exclusivamente del impuesto a la utilidad, puesto que, en la misma ley, pero en el artículo 195, entre las contribuciones especiales a las que las

municipalidades tendrán derecho está la de plusvalía, no mencionándolo como tal pero infiriendo a su naturaleza. Cito:

“Art. 195.- Conforme a lo dispuesto en el Art. 104, inciso 2° de la Constitución de la República, es obligación de las Municipalidades tener un plan estable de urbanización al cual ha de someterse el desarrollo de las poblaciones; y, si para llevarlo a la práctica, precisa realizar obras que, a su vez, beneficien directamente a los propietarios de predios colindantes con los lugares en que tales obras se lleven a término, dichos propietarios estarán obligados a contribuir a la ejecución de esas obras, con una suma equivalente al cincuenta por ciento de la veinteva parte del valor catastral del inmueble beneficiado, contribución que se satisfará de una sola vez o en anualidades iguales...” (Ley de Régimen Municipal, 1945).

Hemos observado que en ésta ley histórica y no vigente, se trata por separado el tema del impuesto a la plusvalía y a la utilidad en la transferencia de predios. Ahora bien, un dato muy interesante que cabe aportar es el de considerar la plusvalía como una contribución especial y no como un impuesto, esto obedece a las concepciones naturales de la plusvalía, es decir, el legislador no se quiso separar de esa naturaleza jurídica de lo que se concibe como plusvalía.

Con la llegada de la Ley de Régimen Municipal de 1966, los gobiernos municipales, por fin toman como fuente propia de riqueza la posibilidad de cobrar tributos sin tener al Estado como intermediador o acaparador de esas fuentes de riquezas.

La Ley de Régimen Municipal de 1976, señalaba en su Art. 387:

“Establécese el impuesto del diez por ciento sobre las utilidades que provengan de la venta de inmuebles urbanos.

Sin embargo, si un contribuyente sujeto al pago del impuesto a la renta tuviere mayor derecho a deducción por esos conceptos del que efectivamente haya podido obtener en la liquidación de ese tributo, podrá pedir que la diferencia que no haya alcanzado a deducirse en la liquidación correspondiente del impuesto a la renta, se tenga en cuenta para el pago del impuesto establecido” (Ley de Régimen Municipal, 1971)

En este artículo, se habla exclusivamente del impuesto a la utilidad, que como revisamos en el primer capítulo, este es un concepto económico que responde a una ganancia donde la inversión privada es la base del negocio y del lucro que representa para el inversor o propietario del bien. Como vemos, en este código no se mezclan los conceptos entre utilidad y plusvalía. Acertadamente, en el artículo 392 del mismo código se establece el impuesto por plusvalía como un impuesto separado del de Utilidad.

En la posterior Ley Orgánica de Régimen Municipal, que entró en vigencia en el año 2005 y fuese derogada posteriormente en el 2010, en su artículo 368 se estipulaba: “Establécese el impuesto del diez por ciento sobre las utilidades que provengan de la venta...” (Ley Orgánica de Régimen Municipal, 2005). Al igual que la ley antecesora, ésta tampoco mezcla el concepto entre utilidad y plusvalía y de la misma manera, en un artículo posterior se establece cuándo se cobrará el impuesto a la plusvalía, cito:

“Art. 373.- Al tratarse de la plusvalía por obras de infraestructura, el impuesto será satisfecho por los dueños de los predios beneficiados, o en su caso por los usufructuarios, fideicomisarios o sucesores en el derecho al tratarse de herencias, legados o donaciones conforme a las ordenanzas respectivas.” (Ley Orgánica de Régimen Municipal, 2005).

Aquí intervienen conceptos ya estudiados como la de no enriquecimiento sin causa por parte de los privados o la correcta redistribución de los recursos del Estado. Se entiende que ningún privado espera obtener un beneficio sin entregar algo a cambio. El concepto de plusvalía en este código si obedecería de una manera más acertada a lo que corresponde dentro de su naturaleza económica.

## **2. Utilidad y Plusvalía en el Artículo 556 del COOTAD**

En nuestro régimen de Ordenamiento territorial, los cantones y provincias tienen autonomía económica y administrativa para gestionar los recursos propios y los que el Gobierno les asigne en su Presupuesto General del Estado. Es en virtud de dichas facultades que, por ejemplo, los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, establecen tasas y contribuciones, y adicionalmente los impuestos que

la ley les faculta a poder cobrar y ser los sujetos activos. Ahora bien, esos tributos tendrán que seguir las mismas directrices que anotábamos en el primer capítulo de este trabajo, es decir, tendrán que revisar que el tributo a imponer no tenga carácter confiscatorio, sea equitativo y respete la capacidad contributiva del ciudadano.

Tradicionalmente, uno de los impuestos a los que más han recurrido las municipalidades han sido los impuestos a los predios, tierras, latifundios, haciendas y demás. Ahora bien, ningún otro impuesto, tasa o contribución, genera tanto conflicto y obscuridad como el propuesto por nuestro COOTAD en su artículo 556, en el que se tipifica un denominado Impuesto por utilidades y plusvalía, citamos:

“Art.556.-Impuesto por utilidades y plusvalía. - Se establece el impuesto del diez por ciento (10%) sobre las utilidades y plusvalía que provengan de la transferencia de inmuebles urbanos, porcentaje que se podrá modificar mediante ordenanza. Sin embargo, si un contribuyente sujeto al pago del impuesto a la renta tuviere mayor derecho a deducción por esos conceptos del que efectivamente haya podido obtener en la liquidación de ese tributo, podrá pedir que la diferencia que no haya alcanzado a deducirse en la liquidación correspondiente del impuesto a la renta, se tenga en cuenta para el pago del impuesto establecido en este Artículo.” (Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, 2010)

El referido artículo, establece una tarifa del 10% en la transferencia de bienes inmuebles urbanos por concepto del impuesto a la Plusvalía y Utilidad. Este 10% puede variar según ordenanza municipal. Recordemos que el sujeto activo o acreedor del tributo son los Gobiernos Autónomos Descentralizados y siendo éstos los beneficiarios, tendrán la potestad de regular este impuesto a su mayor conveniencia.

Como vemos, no se explica una diferenciación si el 10% será referente a la Utilidad producto de la transferencia o de la plusvalía que pudiere haberse generado por alguna inversión pública. Otra duda que genera la literalidad del mencionado artículo es la preposición - y -, puesto que ésta es incluyente y da espacio a la dualidad de los impuestos que deberían determinarse. Es decir, se toma como un único impuesto cuando ya hemos analizado que, por la naturaleza jurídica de ambos conceptos, no corresponde a una unificación del artículo. Diferente fuera si contuviera la preposición muy común en los textos normativos ecuatorianos, la de

y/o, misma que si abarcaría la posibilidad de cobrar la plusvalía o la utilidad en caso de existir únicamente un hecho imponible.

En su segunda parte, el citado artículo, podrá usar ese pago del impuesto a la plusvalía y utilidad, como deducción del impuesto a la renta, siempre y cuando no se haya utilizado el pago de ese impuesto en un inicio para la deducción de su declaración anual. Y aquí nace otro problema, puesto que se caería en una doble imposición tributaria en el caso de que una persona natural o jurídica cuya única actividad comercial ha sido la de construcción de casas y por cada casa vendida se haya pagado este impuesto a la utilidad y plusvalía, es decir, en todo el transcurso del año se pagó un impuesto a la utilidad y plusvalía por la actividad económica generadora del tributo, y luego, al finalizar el año económico, el SRI, vuelve a cobrar el Impuesto a la Renta por una actividad económica que ya fue susceptible de tributación. Recordemos que los impuestos gravan actividades económicas y que se prohíbe la doble carga tributaria. Ahora bien, este artículo permite usar como deducción del Impuesto a la Renta, lo que supondría una merma de la doble imposición referida.

Así también, no que del todo clara la deducción que respecta al pago de ese impuesto cuando las rentas obtenidas en el año han sido producto de una única actividad económica. Es decir, la única actividad económica de una persona ha sido comprar y vender casas generando una utilidad para su beneficio en cada transferencia de bienes inmuebles, considerando o no mejorar en el bien, le corresponde a ésta pagar el impuesto del artículo en cuestión, según el mismo COOTAD, esos pagos podrían servir solamente como deducción del Impuesto a la Renta, aunque a mi parecer podría encuadrarse una doble imposición tributaria.

El sujeto pasivo del impuesto es materia de estudio es el que realiza la transferencia, más no el que la recibe, sin importar el título por el cual se transfiere el dominio, salvo en los casos de sucesión o donaciones, puesto que aquí el sujeto pasivo sería el que recibe el bien heredado, legado o donado, donde la carga tributaria será solidaria, esto en virtud del Art. 558 del COOTAD. Así mismo, el sujeto activo de dicho Impuesto es el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal, en virtud del Art. 491 del mismo Código.

Como ya revisamos el hecho generador de este impuesto dual, es la transferencia de un bien, ubicado dentro de la zona urbana. Una vez hecha la transferencia del bien, procederá a liquidarse, por parte del registro catastral, y éste con el avalúo nuevo del bien, procederá a determinar una nueva clave catastral. Una vez hecho el pago de alcabalas y plusvalía, el notario podrá proceder a redactar la minuta de la compraventa del bien. De no hacerlo, el notario, será deudor solidario de los impuestos señalados, esto en virtud del Art. 560 del COOTAD.

### **3. Plusvalía como impuesto separado de la Utilidad**

El mismo COOTAD, al parecer, logra darnos la razón en la tesis planteada, puesto que en el artículo 561 del referido código, ahora si alude a la naturaleza jurídica de la plusvalía, tenemos así:

El artículo 561 del COOTAD, señala:

“Plusvalía por obras de infraestructura.- Las inversiones, programas y proyectos realizados por el sector público que generen plusvalía, deberán ser consideradas en la revalorización bianual del valor catastral de los inmuebles. Al tratarse de la plusvalía por obras de infraestructura, el impuesto será satisfecho por los dueños de los predios beneficiados, o en su defecto por los usufructuarios, fideicomisarios o sucesores en el derecho, al tratarse de herencias, legados o donaciones conforme a las ordenanzas respectivas.”  
(Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, 2010)

Como vemos, existe ahora si una separación entre el impuesto a la Utilidad y el Impuesto a la plusvalía, aunque especificando ahora sí que será cuando éste provenga de la inversión pública y el beneficio sea demostrable en la revalorización que hace la oficina catastral cada dos años. Esto dependerá exclusivamente de los GADs, puesto que éstos tienen autonomía administrativa y económica.

En este artículo se aprecia de mejor manera la naturaleza de la plusvalía a la que sí tendría derechos el ente municipal, puesto que existe una inversión, un gasto hecho por parte del municipio y que se debe recuperar para beneficio de su colectividad. Ahora es importante tener en cuenta, la actividad económica del sujeto pasivo,

puesto que, si es una inmobiliaria o una constructora, se debe tener claro que ésta es el giro habitual del negocio y que se podrían configurar otra especie de tributo, es aquí donde cabe la diferencia entre la renta y la utilidad, puesto que para la constructora o inmobiliaria sería parte de su renta producto del giro del negocio, mientras que si es una venta esporádica de un bien que ha sido beneficiado por la plusvalía por alguna infraestructura pública, a mi criterio, solamente en este último caso, podría configurarse el impuesto referido en el Art. 561 del COOTAD.

En la práctica, actualmente, municipios como el del Cantón Vinces de la Provincia de los Rios, el del cantón Palestina o Guayaquil de la Provincia del Guayas, se emiten los comprobantes de pagos del impuesto en recaído en el 556, sin especificar si se cobra el impuesto por utilidad en la transferencia de predios o el de plusvalía, sino que se ha acostumbrado a redactar en el enunciado del comprobante como “Impuesto a la Plusvalía”. Por tanto, se genera una incertidumbre al momento que el usuario está pagando el impuesto referido en el 556 ya que puede cobrarse de más por un concepto inexistente; por ejemplo: Cobrar el impuesto a la plusvalía cuando la única razón que ha generado aumento del valor económico del bien, ha sido, exclusivamente la inversión privada. Por las características de cómo los GADs deducen el impuesto, no se puede llegar a inferir si se está pagando el impuesto por concepto de utilidad en la transferencia de bienes inmuebles urbanos o por el contrario, por un aumento en la plusvalía del mismo.

## **CONCLUSIONES**

Revisando los criterios aportados en el siguiente trabajo, hemos llegado a las conclusiones siguientes:

Que el impuesto a la utilidad tiene diferente naturaleza jurídica del impuesto a la plusvalía, puesto que el primero, supone una inversión privada o una simple negociación buena; mientras que la plusvalía requiere una inversión pública que beneficie a los predios privados.

Que la disposición normativa del Art. 556 del COOTAD, mezcla como un impuesto la Utilidad y Plusvalía y que tal confusión puede llegar a generar incertidumbre por parte del contribuyente respecto al impuesto que tiene que pagar. Esta dualidad de conceptos en un mismo impuesto, puede dar como resultados que el contribuyente pague de más por una figura económica que no ha sido real, por ejemplo, pagando un impuesto a la plusvalía cuando el bien no aumentó su valor por inversión pública, sino meramente por inversión del dueño de ese inmueble.

## **RECOMENDACIONES**

Que es tarea fundamental del órgano creador del tributo, revisar la capacidad contributiva del sujeto, respecto del hecho imponible a crear, antes de dictar, por virtud de la ley, un tributo.

Que al momento de crear un tributo, el órgano legislativo competente, conozca la realidad económica de la manifestación de riqueza que se quiere gravar para convertirla en el objeto imponible, con el fin de que no exista incertidumbre para su aplicación una vez creado el tributo.

Que las municipalidades de cada cantón especifiquen en sus comprobantes de pago, qué impuesto están cobrando y que se detalle, en caso de ser por plusvalía, la determinación que han hecho para cobrar esos rubros.

## BIBLIOGRAFÍA

- Alcívar L., W. (2009). *Los tributos Municipales*. Guayaquil.
- Bueno, M. (2002). *Conceptos de Reforma Fiscal*. México D.F.: Universidad Autónoma de México.
- Castro, J. P. (1968). *El Nacimiento de la Obligación Tributaria*. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires.
- Código de Trabajo. (2005). Ecuador.
- Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización. (2010). Ecuador.
- Código Tributario. (2005). Ecuador.
- Constitución de la República del Ecuador. (2008).
- Gonzales, H. (1997). *En Defensa del Contribuyente*. Santa Fe de Bogotá: Editorial Temis.
- Hernández, B. (Mayo-Agosto de 2017). Los Impuestos: Algunas Generalidades y su Importancia Social. *Revista Electrónica del Centro de Estudios en Administración Pública de la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales*, 35-47. Obtenido de Revista Electrónica del Centro de Estudios en Administración Pública de la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales.
- Jarach, D. (2011). *El Hecho Imponible*. Buenos Aires: Abeledo Perrot.
- Jarach, D. (2013). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Buenos aires: AbeledoPerrot.
- Ledesma, P. (2004). *Sistema Tributario Ecuatoriano*. Loja: Universidad Tecnica Particular de Loja.
- Ley de Régimen Municipal. (1945). Ecuador.
- Ley de Régimen Municipal. (1971). Ecuador.
- Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. (2009). Ecuador.
- Ley Orgánica de Régimen Municipal. (2005). Ecuador.
- Luchena Mozo, G. (s.f.). *Universidad de Castilla - La Mancha*. Obtenido de [www.uclm.es/-/media/Files/C01-Centros/cief/pdfs-publicaciones/06-La-relacin-jurdico-tributaria.ashx](http://www.uclm.es/-/media/Files/C01-Centros/cief/pdfs-publicaciones/06-La-relacin-jurdico-tributaria.ashx)
- Marx, C. (s.f.). *Historia Crítica a la Teoría de la Plusvalía*. Buenos Aires: Ediciones Brumarios.

Plaza de García, N. (1990). Sistemas de Gobierno Municipal. *Revista Jurídica de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil*, 81-93.

Queralt, J. M. (2014). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Madrid: Ediciones Brumarios.

Salas Alvarado, A. A. (2013). La Utilidad: Balance Desde las Perspectivas de las Escuelas Neoclásicas y Autriacas. *Revista Nacional de Administración*, 27-48.

Uckmar, V. (2002). *Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario*. Bogotá: Editorial Temis.

## **DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN**

Yo, **Macías Muñoz José Andrés**, con C.I. 0951961630 autor del trabajo de titulación: **PERTINENCIA DE CONSIDERAR EL IMPUESTO A LA PLUSVALÍA DENTRO DEL IMPUESTO A LA UTILIDAD**, previo a la obtención del título de **ABOGADO DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

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 a la SENESCYT en formato digital una copia del referido 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.- 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 propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 10 de Febrero de 2020

f. \_\_\_\_\_

**Macías Muñoz, José Andrés**

C.I. 0951961630

<b>REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA</b>			
<b>FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN</b>			
<b>TEMA Y SUBTEMA:</b>	<b>PERTINENCIA DE CONSIDERAR EL IMPUESTO A LA PLUSVALÍA DENTRO DEL IMPUESTO A LA UTILIDAD</b>		
<b>AUTOR</b>	<b>JOSÉ ANDRÉS MACÍAS MUÑOZ</b>		
<b>REVISOR/TUTOR</b>	<b>Ab. CORINA ELENA NAVARRETE LUQUE</b>		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas		
<b>CARRERA:</b>	Carrera de Derecho		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador		
<b>FECHA PUBLICACIÓN:</b>	<b>DE</b> 10 de Febrero de 2020	<b>No. PÁGINAS:</b>	<b>DE</b> 30
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Derecho Tributario, Derecho Municipal, Derecho Económico y Financiero		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	Tributos, Impuestos, Capacidad Contributiva, Hecho Imponible, Utilidad, Plusvalía.		
<b>RESUMEN/ABSTRACT:</b> En el Ecuador, los Gobiernos Autónomos Descentralizados tienen autonomía administrativa y financiera, esto les permite crear tasas y contribuciones, dos de las 3 especies de tributos que existen. Esos tributos tienen que ser claros y precisos. No obstante existe una confusión legal y práctica al momento de configurar el Impuesto a la Utilidad en la Transferencia de Predios Urbanos y Plusvalía de los Mismos, debido a que se confunde la naturaleza económica de la utilidad y la plusvalía. A través del tiempo y las leyes municipales que han regido en el Ecuador, se ha venido mezclando estos dos conceptos económicos, es decir, el de Utilidad y Plusvalía. En el actual Código Orgánico de Ordenamiento Territorial, Autonomía y Descentralización, esa convergencia errónea de conceptos no ha cesado y desde el 2010 se ha puntualizado aún más con el Art 556 del código referido anteriormente. La Constitución de la República del Ecuador establece los principios por los que se regirán el sistema tributario del país, mismos a los que las municipalidades deberán someter su sistema autónomo tributario.			
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR:</b>	<b>Teléfono:</b> +593-4-961324976	E-mail: mjose1640@gmail.com	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN</b>	<b>Nombre: Ab. Reinoso Gaute, Maritza Guinette</b>		
	<b>Teléfono: +593-4-994602774</b>		
	<b>E-mail: maritzareynosodewright@gmail.com</b>		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			