

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Derecho



Mención Derecho Tributario

**LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS PREVISTOS EN EL CÓDIGO
ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIÓN**

Paulina Raquel Molina Sánchez

2014

Trabajo almacenado en el Repositorio Institucional UASB-DIGITAL con licencia Creative Commons 3.0 Ecuador

	Reconocimiento de créditos de la obra	
	No comercial	
	Sin obras derivadas	

Para usar esta obra, deben respetarse los términos de esta licencia

CLÁUSULA DE CESIÓN DE DERECHO DE PUBLICACIÓN DE TESIS

Yo, Paulina Raquel Molina Sánchez, autora de la tesis intitulada *Los incentivos tributarios previstos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión*, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, elaborada para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Derecho – Mención Derecho Tributario en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

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

Fecha: 11 de Abril de 2014

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Derecho

Mención Derecho Tributario

**LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS PREVISTOS EN EL CÓDIGO
ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIÓN**

Paulina Raquel Molina Sánchez

Tutor: Dr. Marco Vinicio Albán Zambonino

Quito, 2014

ABSTRACT

Los Estados para alcanzar su desarrollo han sentido la necesidad de crear medios económicos para su subsistencia, siendo los tributos una de las principales fuentes de ingresos, en el Ecuador con el paso del tiempo y a través de varias Reformas Tributarias se han introducido nuevos impuestos manejados por las distintas Administraciones Tributarias.

La mayor parte de países en vías de desarrollo han concedido tratamientos tributarios con el fin de atraer capitales y desarrollar los sectores: productivos, agrícolas, comerciales, de servicios, etc, y nuestro país no ha podido estar al margen de esta realidad; de allí que, el 29 diciembre de 2010, se pone en vigencia el denominado Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, que contiene seis libros de los que se desprenden cambios substanciales para la concepción de la matriz productiva del Ecuador, priorizando los sectores que antes no eran tomados en cuenta y tratando con ello, de cumplir con los preceptos Constitucionales del 2008 y promoviendo así el denominado “Buen Vivir”, tema focal de la Carta Magna que nos rige.

Dedicatoria

El presente trabajo está dedicado en primer lugar a mis padres,
Milton por ser el referente de la fuerza y la constancia,
Raquel por su amor infinito durante estos treinta y cinco años de vida,
Mis hermanos Milton Xavier, José Isaác y Juan José con quienes compartí parte de
mi vida y de quienes aprendí, fortaleza y perseverancia, condiciones que han
permitido alcanzar un paso más en mi vida.

A mi abuelita Carlota por ser una segunda madre desde mi niñez,
A mis tías: Carmelita, Gladys y Rinita, por todo su cariño y entrega,
A mí cuñada Laura por haberme dado los dos regalos más grandes David y Lucas,
A las amigas de corazón que siempre me han alentado: Elisa, Jacqueline, Fernanda,
Irlanda.

A mi tutor doctor Marco Albán Zambonino, quien gentilmente me compartió sus
conocimientos mientras fue mi Jefe y durante la dirección del presente trabajo.

Agradecimiento

Un agradecimiento sincero a mi Padre Celestial por jamás desampararme, por no dejarme vencer ni aún vencida, por su infinita misericordia,

A mis compañeros de trabajo, en especial a mi jefa doctora Patricia Galarza, quien siempre fue generosa con el tiempo para llevar a cabo esta investigación, y en definitiva a todas aquellas personas que confiaron y creyeron en mí.

TABLA DE CONTENIDO

Presentación.....	1
Declaratoria.....	2
Portada	3
Abstrac.....	4
Dedicatoria.....	5
Agradecimiento.....	6
Introducción.....	10-11

CAPÍTULO I

NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCE DE LOS INCENTIVOS

TRIBUTARIOS

Aspectos generales de los Tributos.....	12
1.1.- Conceptos doctrinarios.....	14
1.1.2.- Potestad tributaria.....	16
1.1.3.- Clases de impuestos.....	20
1.2.-Exenciones e incentivos.....	25
1.2.1.- Exenciones.....	25
1.2.1.1.- Fines que persiguen las exenciones.....	30
1.3.- Incentivos.....	31
1.3.1.- Fines que persiguen los incentivos.....	32
1.3.2.- Diferencias entre exenciones e incentivos.....	33

CAPITULO II

LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS PREVISTOS EN EL CÓDIGO

ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIÓN

2.- Aspectos generales sobre el impacto de los incentivos tributarios.....	36
2.1.- Clases de incentivos contemplados en el Art. 24 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión.....	42
2.1.1.- Incentivos generales.....	42
2.1.2.- Incentivos sectoriales.....	56
2.1.3.- Incentivos para zonas deprimidas.....	57
2.2.- Los incentivos tributarios en Ecuador y Colombia.....	60
2.2.1.- Descripción comparativa de los incentivos.....	63

CAPÍTULO III

COMO FUNCIONAN LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS PREVISTOS EN EL

CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIÓN

3.- Aspectos generales sobre la producción efectiva de la aplicación de los incentivos.....	64
3.1.- Cómo se aplican los incentivos tributarios.....	65
3.1.1.- Aplicación de los incentivos generales.....	68
3.1.2.- Aplicación de los incentivos sectoriales y desarrollo equitativo.....	84
3.2.3.- Aplicación de incentivos en zonas deprimidas.....	88
3.2.- Efectos causados por la puesta en vigencia de los incentivos generales, secto- riales y en zonas deprimidas.....	94
3.2.2.- Efectos positivos y negativos posteriores a la vigencia del Código Orgánico	

de la Producción, Comercio e Inversión.....	93
3.3.- Del contrato de inversión.....	95
3.3.1.- De la solución de controversias en los contratos de inversión.....	96
3.3.2.- De la inversión extranjera directa en el Ecuador.....	97
Conclusiones.....	101
Recomendaciones.....	103
Bibliografía.....	105

INTRODUCCIÓN

Para empezar, considero pertinente reproducir la siguiente cita:

“Los gastos tributarios entendidos como aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud de la aplicación de concesiones o regímenes impositivos especiales, es una de las varias herramientas de que disponen los gobiernos para ejecutar sus políticas públicas. Su finalidad es favorecer o estimular a determinados sectores, actividades o regiones o agentes de la economía. También se suele llamar a esta variable “renuncia tributaria”, aludiendo al hecho de que por esta vía el fisco desiste parcial o totalmente de aplicar el régimen impositivo general, atendiendo a un objetivo superior de la política económica o social.”¹

De lo dicho, fácilmente se colige que, los gobiernos de turno adoptan sistemas tributarios, en los cuales incorporan como política fiscal a los incentivos orientados a reducir en forma gradual la recaudación de cierta clase de impuestos, estimular el empleo o proteger la industria nacional, constituyéndose por tanto en una renuncia del Estado a la recaudación de los mismos, por cierto período de tiempo.

En la presente investigación, en el primer capítulo se aborda la naturaleza jurídica y alcance de los incentivos tributarios en el Ecuador, partiendo de un análisis de los aspectos generales de los tributos y la potestad tributaria para la puesta en vigencia de éstos.

En el segundo capítulo se aborda el impacto de los incentivos tributarios previstos, y la clasificación de los mismos en el Art. 24 del Código Orgánico de la Producción,

¹. Varios autores, Gastos Tributarios – La Reforma, http://www.eclac.cl/ilpes/noticias/paginas/5/38375/Luiz_Villela_GTLaReformaPendiente.pdf, pág. 2, consultado el 1 de julio de 2013.

Comercio e Inversión, y se establece un corto análisis comparativo del tratamiento que se da a los incentivos en Colombia.

En el tercer capítulo se hace una revisión de la aplicación de los incentivos y los efectos que éstos producen a nivel de la recaudación fiscal, así como también respecto a las ventajas que representan para los inversionistas extranjeros los contratos de inversión.

Como resultado de la investigación se emiten conclusiones y recomendaciones que aportan a la temática planteada.

CAPÍTULO I

NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCE DE LOS INCENTIVOS

TRIBUTARIOS EN EL ECUADOR

Aspectos generales de los tributos

La humanidad dentro de su proceso evolutivo ha desarrollado distintas formas de organización social, provocando con ello cambios sustanciales especialmente en los ámbitos político y económico de cada Nación, obligándose a implementar mecanismos dinámicos para la recaudación de ingresos que posibiliten el sustento y consecuente crecimiento económico.

Los tributos históricamente han sido la principal fuente de ingreso de los Estados, constituyendo así, una de las variables de mayor relevancia, por cuanto en ella se puede apreciar si la obligación impositiva es razonable, si es factible negociar exoneraciones, acuerdos, y si el procedimiento de la administración tributaria se ajusta a los intereses de cada Nación.

El Ecuador no está exento de lo dicho, por lo que ha sentido la necesidad de mejorar la recaudación de impuestos con el fin de elevar los niveles de: vialidad, salud, educación, justicia, comunicaciones, etc; contribuyendo, simultáneamente, a mejorar la condición socio-económica de su población. Estos impuestos han sido regulados por la administración central, seccional y de excepción.

La Constitución de la República del Ecuador, en su artículo 300 estipula que el régimen tributario se rige por los principios de: generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, y que han sido recogidos de igual manera por el Código Tributario en su artículo 5, debiendo entenderse por tanto a cada uno de ellos de la siguiente manera:

Generalidad.- “Es consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria. En efecto, si todo crédito fiscal para resultar válido y eficaz debe encontrarse previsto en una ley, y si todas las relaciones que se presentan dentro del ámbito tributario derivan de una norma jurídica aplicable a todas luces evidente que el Derecho Fiscal solo puede manifestarse a través de normas jurídicas.”²

Progresividad.- Este principio obedece a que sí se incrementa o mejora la capacidad económica de una persona, deberá incrementarse de forma gradual, los gravámenes que debe pagar dicha persona por concepto de tributos.

Eficiencia.- Concierno directamente al Estado propiciar que sus administraciones tributarias, sean eficientes en su recaudación empleando para ello la menor cantidad de recursos humanos y tecnológicos.

Simplicidad administrativa.- Con base en este principio las administraciones tributarias se ven obligadas a implementar medios que faciliten a los contribuyentes el pago de sus obligaciones, a manera de ejemplo está la implementación del Software DIMM, a través del cual los sujetos pasivos efectúan sus declaraciones vía electrónica, sustituyéndose con este sistema a los formularios físicos.

². Arrijo Vizcaíno Adolfo, Derecho Fiscal – Principios Constitucionales en Materia Fiscal, Primera Edición, Editorial Themis -1989, Pág. 232.

Equidad.- Es decir que la obligación tributaria se realice de forma justa y equilibrada entre todos los ciudadanos, tomando en consideración su capacidad económica.

Transparencia.- “Exige que las leyes tributarias en sentido lato, es decir: con inclusión de los reglamentos, órdenes, circulares, líneas, directrices, etc., se estructuren de manera que presenten técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad y sus disposiciones sean tan claras y precisas que excluyan toda duda sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, tanto en estos mismos como en los funcionarios de la administración tributaria, y con ello la arbitrariedad en la liquidación y recaudación de los impuestos. ”³

Suficiencia Recaudatoria. El Estado o Administración Tributaria debe tener en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público.

En consecuencia, los impuestos que afectan a los contribuyentes no deberán atentar contra los principios antes comentados, y en caso de hacerlo dará lugar a la interposición de la acción de inconstitucionalidad.

1.1.- Conceptos doctrinarios

La doctrina al referirse al término tributo lo define así:

Según Carlos María Giuliani Fonrouge tributo es la: "Prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público..."⁴

³. F. Neumark, Principios de la imposición, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1974, pág. 406 y ss.

⁴. Carlos Giuliani, <http://www.librospdf.net/giuliani-fonrouge/1/>, consultado el 2 de mayo de 2013.

De acuerdo con Héctor Villegas se trata de: "Toda prestación patrimonial obligatoria - habitualmente pecuniaria- establecidas por la ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentran en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigido a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos le estén encomendados."⁵

Para Francisco Silva García, tributo es: "La prestación en dinero que el Estado exige a los Particulares, en ejercicio de su imperio, con el objeto de obtener recursos para la satisfacción de las necesidades públicas."⁶

Para el doctor José Vicente Troya, el tributo es: "La principal fuente de ingresos del estado y al propio tiempo es un eficaz instrumento de política fiscal."⁷

El Art. 6 del Código Tributario ecuatoriano manifiesta que: "los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional".⁸

En consecuencia, los tributos a más de ser medios de obtención de recursos para solventar el gasto público, exigibles por el Estado a través de sus diferentes administraciones a los sujetos pasivos o contribuyentes al amparo de una Ley, se

⁵. Héctor Villegas, Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, Ed. Astrea, Edición 8va, 2002, Buenos Aires – Argentina, Pág. 249.

⁶. Francisco Silva, Administración Pública Local, Editorial Impresoras MYL, Primera Edición, Quito-Ecuador, Pág. 216

⁷. José Vicente Troya, Los Tributos, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito-Ecuador, septiembre de 2001, Pág. 1.

⁸. Ecuador, Código Tributario, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, S.R.O. No. 38, 14 de junio de 2005.

constituyen en herramientas de política económica general, al amparo de los principios previstos en la Constitución.

1.1.2.- Potestad tributaria

Considero pertinente conceptualizar lo que debe entenderse por Potestad tributaria:

Jaime Ross Bravo define a la potestad tributaria: “como la facultad o la posibilidad de orden jurídico del Estado de exigir los tributos, entendidos éstos como los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales, con respecto a personas o bienes que se encuentran en su jurisdicción. Agrega además que como consecuencia de esta potestad de gravar existe una contraria de desgravar o de examinar tributos.”⁹

Waldo Figueroa citando al tratadista Berliri, dice que al referirse a la potestad tributaria la define: “como el poder de instituir impuestos o establecer prohibiciones de naturaleza fiscal, es decir, el poder de dictar normas jurídicas de las que nacen a cargo de determinados individuos o de determinadas categorías de individuos, la obligación de pagar un impuesto o de respetar un límite tributario. Este poder como potestad jurídica engloba según Berliri tanto el poder legislativo como el reglamentario pues toda la normativa de un tributo deriva de la potestad tributaria”.¹⁰

El doctor José Vicente Troya, al referirse a la Potestad tributaria manifiesta: La potestad tributaria produce una situación de subordinación de los administrados frente al Estado. Es una situación de carácter general que abarca a todos. Existen o deben existir límites en las propias constituciones para el ejercicio de dicha potestad. En el orden internacional producen el efecto de límites la coexistencia de potestades tributarias de otros países y de los organismos internacionales y comunitarios. Es

⁹. Jaime Ross, Esquema sobre la Potestad Tributaria y la doble Tributación Internacional, Centro Interamericano de Estudios Tributarios, sin fecha.

¹⁰. Waldo Figueroa, Apuntes de clase Derecho Tributario I, derecho.utralca.cl/pgs/alumnos/tributario/1sem.pdf, Pág. 11, consultado el 30 de junio de 2013.

imprescindible diferenciar entre la potestad tributaria y la denominada potestad de imposición. La primera es de creación, la segunda es de aplicación”.¹¹

En consecuencia la Potestad tributaria, se la deberá entender como la facultad que le asiste al Estado a través de su poder legislativo para crear normas mediante las cuales se imponen los tributos a los particulares quienes tenemos la obligación de contribuir con el fisco.

La Constitución de la República del Ecuador en su Art. 120, numeral 7) establece que una de las atribuciones de la Asamblea Nacional es: “Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados.”¹²

El Art. 135 de la Constitución dispone que: “sólo la Presidenta o Presidente de la República podrá presentar proyectos de ley que creen, modifiquen o supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político administrativa del país.”¹³

El Art. 264 numeral 5) de la Carta Magna, determina que los gobiernos municipales tendrán como competencia:

“Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras”.¹⁴

Art. 305.- La creación de aranceles y la fijación de sus niveles son competencia exclusiva de la Función Ejecutiva”.¹⁵

¹¹ . José Vicente Troya, Las Fuentes del Derecho Tributario según la Constitución del 2008, Memorias V Jornadas de Derecho Tributario, Pág. 7.

¹² . Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Registro Oficial No. 449 del 20 de octubre de 2008.

¹³ . Ibid

¹⁴ . Ibid

¹⁵ . Ibid

Creado un impuesto, surge entre el Estado y los contribuyentes una relación jurídica tributaria, entendida como el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originadas por la aplicación de los tributos, tanto para los obligados tributarios como para la Administración tributaria.

La Administración tributaria en el Ecuador está dividida de la siguiente manera:

- a) **Administración tributaria central.-** Corresponde ejercerla al Presidente en el ámbito nacional, a través de los organismos de control, Servicio de Rentas Internas - SRI (tributos internos) y la Secretaria Nacional de Aduana del Ecuador - SENAE (tributos al comercio exterior).
- b) **Administración tributaria seccional.-** La ejercen los Gobiernos Autónomos Descentralizados conformados por: consejos regionales, consejos metropolitanos y municipales, consejos provinciales, junta parroquial rural, cuyo ámbito de competencia se encuentra definido en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.
- c) **Administración tributaria de excepción.-** La ejercen aquellas entidades públicas a las que la ley expresamente conceda la gestión tributaria y no sean administraciones nacionales o seccionales, por ejemplo Dirección Nacional de Aviación (DAC), entre otras.

A cada una de estas administraciones les corresponde y en estricto cumplimiento de la ley, recaudar los fondos que se generen a través del cobro de los impuestos, tasas, contribuciones especiales o de mejora que sirven para sustentar las necesidades públicas.

El profesor Waldo Figueroa, en sus Apuntes en Clase de Derecho Tributario I, señala que el Poder Tributario tiene las siguientes características:

a) Es originario.- El Estado lo detenta o adquiere siempre de un modo originario.

Si a lo dicho sumamos que la ley es la expresión de la voluntad general, y que por ella se manifiesta la soberanía del pueblo sobre dos aspectos: el consentimiento del impuesto, y el poder de ejecución, debemos necesariamente concluir que este poder tributario siempre se expresará en un principio de legalidad.

b) Es irrenunciable.- Es imposible su abandono por parte del Estado. Para el Estado es además obligatorio y permanente, sus autoridades no pueden renunciar a él. La irrenunciabilidad no obsta a que se dicten leyes condenatorias de impuestos, ya que lo irrenunciable es el poder tributario, más no la recaudación que se logre con su aplicación.

c) Es abstracto.- Ello quiere decir que existe siempre, independientemente de si se ejerce o no.

d) Es imprescriptible.- Si el Estado no ejerce este poder, no significa que éste deje de existir. Dicho de otro modo, este poder no se extingue por el paso del tiempo. Lo anterior no significa que no sea prescriptible el derecho que tiene el Estado de exigir el cumplimiento de una obligación que nace y se impone en virtud de este poder. En efecto, si el Estado no requiere el cumplimiento de esta obligación dentro del plazo que el mismo marco legal le señale, se extinguirá por prescripción su derecho.

e) Es Territorial.- Este poder se ejerce dentro de los límites del territorio del mismo Estado. Por esta razón en todos los tributos que existen puede verificarse la concurrencia de un requisito de territorialidad.”¹⁶

Por tanto se concluye que la potestad tributaria de crear, modificar o suprimir tributos en el Ecuador, le corresponde a la Asamblea Nacional que representa la voluntad de los ciudadanos, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los Gobiernos autónomos descentralizados. Al Ejecutivo le compete privativamente presentar los proyectos de ley en materia de tributaria que luego deben ser aprobados por la Asamblea Nacional, no obstante no será necesaria esta aprobación, cuando se trate de la fijación de aranceles que corresponde exclusivamente al Ejecutivo, conforme dispone la Carta Magna.

1.1.3.- Clases de Impuestos:

Por el principio de legalidad y reserva de ley, es al Presidente de la República a quien le compete proponer proyectos para crear, reformar o extinguir los tributos, y a la Asamblea Nacional aprobarlos mediante ley. Tratándose de los Gobiernos Autónomos Descentralizados (consejos regionales, municipales, metropolitanos, provinciales), les corresponde crear reformar o extinguir mediante ordenanza, las tasas y contribuciones especiales de mejoras.

El Código Tributario Ecuatoriano en su Art. 1 dispone:

“Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros

¹⁶. Waldo Figueroa, Apuntes de clase Derecho Tributario I, derecho.utalca.cl/pgs/alumnos/tributario/1sem.pdf, Pág. 11 y 12, 30 de junio de 2013.

entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos.

Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.”¹⁷

Con base en esta disposición estimo pertinente definir su concepto para efectos de nuestro estudio:

Impuesto:

Guillermo Ahumada lo define como: “la prestación en dinero que el Estado exige de ciertos sujetos económicos, coactivamente, sin contraprestación y de acuerdo a reglas fijas para financiar los servicios públicos que satisfacen necesidades colectivas de carácter indivisibles”.¹⁸

Para Mehl el impuesto “es una prestación pecuniaria, requerida de personas físicas o morales [jurídicas] de derecho privado y, eventualmente, de derecho público, según sus facultades contributivas, por vía de autoridad, a título definitivo y sin contrapartida determinada, para la satisfacción de las cargas públicas del Estado y de otros colectivos territoriales, con la intervención del poder público.”¹⁹

De los conceptos señalados, se infiere que, el impuesto es la prestación en dinero o especies que realizan los contribuyentes quienes por mandato de ley están obligados a su pago, y cuya recaudación le compete al Estado a través de sus diferentes Administraciones tributarias.

¹⁷. Ecuador, Código Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito, R.O.S. No. 38, del 14 de junio de 2005.

¹⁸.Waldo Figueroa, Apuntes de clase Derecho Tributario I, derecho.utralca.cl/pgs/alumnos/tributario/1sem.pdf, Pág. 5, consultado el 30 de junio de 2013.

¹⁹. Ibid.

Como resultado de la puesta en vigencia de un impuesto, surge una relación jurídica tributaria entre el sujeto activo – Estado y sujeto pasivo – Contribuyente, resultando así el hecho generador que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, que tendrá como finalidad cubrir las necesidades del gasto público.

De manera general se clasifican por su objeto, ámbito de aplicación y forma de recaudación por parte de cada una de las administraciones:

Central:

- Impuesto a la Renta.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuestos a Consumos Especiales.
- Impuesto a la herencia, legados y donaciones.
- Impuesto a la salida de divisas.
- Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables.
- Impuestos a la contaminación ambiental vehicular.

Gobiernos Autónomos Descentralizados:

- El impuesto sobre la propiedad urbana.
- El impuesto sobre la propiedad rural.
- El impuesto de alcabalas.
- El impuesto sobre los vehículos.
- El impuesto de patente.
- El impuesto a los espectáculos públicos.
- El impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y su plusvalía.
- El impuesto al juego.

- El impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales.

Tasas:

El tratadista doctor José Vicente Troya al referirse a las tasas las define como:

“Las prestaciones que financian servicios públicos que benefician únicamente a determinados contribuyentes, toman el nombre de tasas”²⁰

Gabriela Valdiviezo Ortega, en su trabajo de tesis titulado “La desnaturalización de la Tasa en el Ecuador”, al referirse a la tasa señala que: “de entre las concepciones más antiguas y clásicas sobre la tasa podemos señalar la de Berliri, quien considera a este tributo como una carga y le atribuye una naturaleza contractual, incluyéndola específicamente dentro de los contratos unilaterales. El mencionado autor sostiene que, ésta es la prestación espontánea de dar o de hacer que tiene por objeto una suma de dinero, un efecto timbrado o la asunción espontánea de una obligación, y que constituye una condición necesaria para conseguir un determinado beneficio, y de la cual no se puede pedir la restitución una vez obtenido tal beneficio”²¹

Con base en lo expuesto se entenderá que, las tasas no son estrictamente la contraprestación por un servicio o el uso de un bien de dominio público, sino el pago en ocasión de la existencia de un servicio o bien público.

A continuación detallo el listado de tasas previsto en el artículo 568 del COOTAD:

- Aprobación de planos e inspección de construcciones
- Rastro.
- Agua potable.
- Recolección de basura y aseo público.

²⁰ . José Vicente Troya, Estudio de Derecho Tributario, Quito, Corporación Editora Nacional, 1984, Pág. 32.

²¹ . Gabriela Valdiviezo Ortega, Tesis titulada: La desnaturalización de la Tasa en el Ecuador, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, 2010, Pág. 14.

- Control de alimentos.
- Habilitación y control de establecimientos comerciales e industriales.
- Servicios administrativos.
- Alcantarillado y canalización.
- Otros servicios de cualquier naturaleza.

Contribuciones Especiales de Mejoras:

“Es un tributo que debe pagar el contribuyente o beneficiario de una utilidad económica, cuya justificación es la obtención por el sujeto pasivo (ciudadano receptor) de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.”²²

Por lo dicho, contribución es el pago que el Estado o ente recaudador exige en razón de la ejecución de una obra pública, cuya ejecución o construcción debe proporcionar un supuesto beneficio económico en el patrimonio del contribuyente.

Como ejemplo puedo citar las siguientes:

- Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable.
- Plazas, parques y jardines.
- Aceras y cercas.
- Apertura, ensanche y construcción de vías de toda clase.

Los tributos en sus diversas clasificaciones, están orientados a la obtención de ingresos de parte de un grupo de contribuyentes, con la finalidad de sostener el gasto público, financiar los bienes y servicios públicos, el gasto social u otras actividades que incidan en el progreso y bienestar del país.

²² . <http://es.wikipedia.org/wiki/Contribuci%C3%B3n>, consultado a 5 de mayo de 2013.

Por tanto, la forma de recaudación deberá realizársela con: eficiencia, equidad y simplicidad. Eficiencia, es decir que no incida en las decisiones de las personas; equidad, es decir en sentido horizontal y vertical: los impuestos deben ser horizontalmente equitativos, esto es, deben afectar de igual manera a personas que tienen igual capacidad contributiva y a su vez, deben ser verticalmente equitativos, en el sentido que las personas con mayor capacidad contributiva deben pagar proporcionalmente más impuestos; y, simplicidad en la estructura tributaria ya que disminuye otros costos asociados a los impuestos, como son los costos de administración y cumplimiento, a la vez resta espacios de evasión y elusión.

1.2. Exenciones e Incentivos Tributarios

Una vez analizados la potestad tributaria y los diferentes tipos de tributos, es pertinente mencionar cómo el Estado en uso de su poder tributario para imponer gravámenes, puede asimismo establecer exenciones o incentivos fiscales.

1.2.1. Exenciones

Considero pertinente señalar algunos conceptos de lo que se debe entender por Exención:

Para Cabanellas: “Situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación o para regirse por leyes especiales”.²³

Exención fiscal es “...la ventaja fiscal de la que por ley se beneficia un contribuyente y en virtud de la cual es exonerado del pago total o parcial de un tributo”.²⁴

²³. Guillermo Cabanellas, Diccionario de Derecho Usual, Editorial Heliasta, Primera Edición 1979, Pág. 155.

²⁴. Real Academia de la Lengua, Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, Espasa Calpe, 22º edición, Exención

El Código Tributario de Nicaragua en su artículo 53 al referirse a la exención lo define de la siguiente manera: “La exención tributaria es una situación especial constituida por ley, por medio de la cual se dispensa del pago de un tributo a una persona natural o jurídica.

La exención tributaria no exime sin embargo, al contribuyente o responsable de los deberes de presentar declaraciones, retener tributos, declarar su domicilio y demás obligaciones consignadas en este Código”²⁵

El Código Tributario Ecuatoriano en su artículo 31 al referirse a la Exención o exoneración tributaria dispone que: “Es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social.”²⁶

Con base a estos conceptos, se podría decir que esta figura tiene como finalidad, garantizar la liberalización del pago de obligaciones tributarias que debe satisfacer el sujeto pasivo a pesar de verificarse la realización del hecho generador.

Como un antecedente histórico en el país, en el sistema tributario nacional se establecieron las primeras exenciones a partir de la expedición la Ley del Impuesto a la Renta por Servicios Profesionales(1926), “que gravaba a los sueldos y demás contribuciones consideradas dentro de la remuneración, preveía algunas deducciones para el cálculo del impuesto, mismas que estaban de conformidad con la naturaleza del contribuyente (soltero, casado, con cargas familiares o no, con cargas familiares con discapacidad, anciano), de igual forma estaban exentos de pago el ingreso por indemnizaciones, sueldo y honorarios de los representantes de gobiernos extranjeros,

²⁵ . <http://www.dgi.gob.ni/interna.php?sec=37>, tomada el 13 de diciembre de 2013.

²⁶ . Ecuador, Código Tributario, Editorial de Corporación de Estudios y Publicaciones R.O.S No. 38, 14 de junio de 2005.

remuneraciones pagadas a extranjeros por sus servicios en el territorio nacional y becas otorgadas por el gobierno nacional. El Impuesto buscaba establecer una progresividad de acuerdo al nivel de ingresos y fracciones exentas, además este impuesto conforme a las investigaciones de la Misión Kemmerer fue aceptado por el sector financiero de la época y a los empresarios que estuvieron de acuerdo en un impuesto que contemple la capacidad de pago.”²⁷

El artículo 35 del Código Tributario, trata de las exenciones generales y dispone que: “Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuestos, pero no de tasas ni de contribuciones especiales...”²⁸ : las entidades de derecho público y privado, extranjeros y representantes oficiales, agentes diplomáticos y consulares de naciones extranjeras, por sus impuestos personales y aduaneros, siempre que no provengan de actividades económicas desarrolladas en el país.

A este tipo de exenciones generales no serán aplicables al impuesto al valor agregado IVA e impuesto a los consumos especiales ICE.

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno - LORTI en su Art. 9 establece los ingresos que están exentos para la determinación y liquidación del impuesto a la renta.

En el caso puntual de la exoneración prevista en el numeral 15.1, del artículo 9 del referido cuerpo de Ley que actualmente dispone:

²⁷. Mauro Andino, Hacia un nuevo sistema de Imposición Directa. El Impuesto a la Renta para el Ecuador: un sistema distributivo, Cuadernos de Formación. Colaboración 13/09. Volumen 8/2009, Instituto de Estudios Fiscales.

²⁸, Ecuador, Código Tributario, Editorial de Corporación de Estudios y Publicaciones R.O.S No. 38, 14 de junio de 2005.

“Los rendimientos por depósitos a plazo fijo pagados por las instituciones financieras nacionales a personas naturales y sociedades, excepto a instituciones del sistema financiero, así como los rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades por las inversiones en títulos valores en renta fija, que se negocien a través de las bolsas de valores del país, y los beneficios o rendimientos obtenidos por personas naturales y sociedades, distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión, fondos de inversión y fondos complementarios, siempre que la inversión realizada sea en depósitos a plazo fijo o en títulos valores de renta fija, negociados en bolsa de valores. En todos los casos anteriores, las inversiones o depósitos deberán ser originalmente emitidos a un plazo de un año o más. Esta exoneración no será aplicable en el caso en el que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas.”²⁹

No obstante la exoneración citada el Servicio de Rentas Internas (SRI), con fecha 31 de enero de 2014, a través de la Circular No. NAC-DGECCGC14-00003, limita a la prenombrada exoneración y advierte que el beneficio no puede ser utilizado como “un escudo fiscal”, por partes de los sujetos pasivos.

En mi opinión si bien la administración central en uso de las facultades legales y reglamentarias, expide resoluciones o circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, estas no deben extralimitarse y ejercer funciones que no son de su competencia como interpretar el alcance o espíritu de una norma y con ello limitar su aplicación.

²⁹. Lexis, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Quito, consultada al 8 de abril de 2014, R.O.S. 463.

Con la puesta en vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI) se introdujo una nueva reforma a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno - LORTI, incorporando dentro de su articulado el numeral 9.1. que trata de la exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas, que serán comentadas más adelante.

A la luz de las exenciones fiscales mencionadas, se podrá evidenciar que están dirigidas a un cierto grupo de contribuyentes, lo cual resulta contradictorio a los principios tributarios garantizados en la Constitución de la República y las demás Leyes conexas, tomando en cuenta el hecho de que todos debemos pagar nuestros impuestos en igualdad de condiciones. No obstante, para el autor Adolfo Arrijo Vizcaíno, son tres las razones que les asiste a los legisladores para crear las exenciones y que detallo a continuación:

“Equidad: Cada ciudadano deberá contribuir en función de su capacidad económica. Es común que en impuestos como el de la renta se establezca una exención en el porcentaje a pagar de los sueldos bajos o en el impuesto sobre el valor añadido (IVA) se exima del pago los bienes y servicios indispensables para las familias con menos poder adquisitivo.

Conveniencia: Según sea adecuado o no la aplicación general del impuesto.

Política económica: De acuerdo a las directrices que adopte el Gobierno.”³⁰

³⁰. Varios autores, catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/leal_g_jg/capitulo4.pdf, Págs. 163,164, consultado a 1 de junio de 2013.

2.2.1.1.- Fines que persiguen las Exenciones:

- Regir sobre determinados actores económicos o actividades comprendidas dentro de los objetivos del impuesto sobre el que se aplica la exención.
- Disminuir total o parcialmente la obligación tributaria otorgada por ley.
- Si hablamos de impuestos directos, los sujetos con ingresos mínimos no pagan con lo que se busca equilibrar la economía.
- Impiden el nacimiento de la obligación tributaria o reducen la cuantía del tributo.
- Por el contrario, si hablamos de impuesto indirectos, los bienes y servicios tendrán menos carga fiscal y serán más baratos y más competitivos en el mercado.

Por lo expuesto, las exenciones otorgadas por ley hacia un grupo de contribuyentes estarían en una condición de privilegio y podrán ser parciales o totales, no obstante su período de vigencia quedará supeditada a las condiciones socio económicas y políticas del país.

2.2.2. Incentivos

El doctor Jorge Antonio Merchán en su trabajo de tesis titulado “Las exenciones tributarias del Impuesto a la Renta y sus efectos Fiscales 2008”, cita al tratadista Guillermo Balzarotti quien menciona: “la investigación de la naturaleza y efectos de los mecanismos de incentivos a la actividad económica mediante herramientas tributarias, se puede establecer la conducción de la política económica del Estado, en

donde se entrelazan criterios de distribución de la renta y la riqueza con medidas para afrontar el desempleo, la inflación y el deficiente crecimiento económico”³¹.

Para Guillermo Cabanellas: los incentivos fiscales constituyen una herramienta de política eficaz no solo en la orientación de la inversión privada, sino como instrumento para incrementar la productividad empresarial en el mediano y largo plazo.”³²

Según el Servicio de Rentas Internas (SRI): “Los incentivos tributarios son medidas legales que suponen la exoneración o una minoración del impuesto a pagar y cuya finalidad es promover determinados objetivos relacionados con políticas productivas como inversiones, generación de empleo estable y de calidad, priorizar la producción nacional y determinados consumos, contención de precios finales, etc...”³³

De acuerdo a un estudio efectuado por el Fondo Editorial de Derecho y Economía, en el 2001, los incentivos en la Argentina merecen una gran división:

- a) “Los que forman parte de la mecánica misma del impuesto, y por ello, originados en la propia ley tributaria, cuya variación en su aplicación puede ser empleada coyunturalmente para políticas recaudatorias, para incentivos circunstanciales y con un destino a una variación en la distribución de los ingresos (un ejemplo son las deducciones aplicables en el impuesto a las ganancias);

³¹. Jorge Antonio Merchán, Tesis titulada Las exenciones tributarias del Impuesto a la Renta y sus efectos Fiscales 2008, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, 2010, Pág. 38.

³². Guillermo Cabanellas, Incentivos Fiscales, en Tratado de tributación, Tomo II, Política y economía tributaria, Volumen 1, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2004.

³³. <http://www.sri.gob.ec/web/10138/659>, consultado el 23 de diciembre de 2013.

- b) Los que generan exenciones objetivas previstas en la propia ley fiscal, como por ejemplo la exención que la renta de los títulos públicos tiene respecto del impuesto a las ganancias;
- c) Aquellos que tienen el excluyente propósito de generar estímulos orientados hacia determinadas actividades, regiones, sectores o emprendimientos en particular (por ejemplo el régimen forestal) y que reconocen su origen en leyes no fiscales o extra fiscales conocidas también como “régimenes promocionales.”³⁴

2.2.2.1.- Fines que persiguen los incentivos tributarios:

De acuerdo al Servicio de Rentas Internas (SRI), los incentivos promueven diversos objetivos de política fiscal y son los que a continuación detallo:

- **“Ahorro / Inversión.-** Son medidas tendientes a incentivar los instrumentos de ahorro o las decisiones de inversión productiva, tales como reinversión de utilidades o el establecimiento de nuevas actividades productivas.
- **Política Productiva / Empleo.-** Son medidas tendientes a incentivar determinadas decisiones que permiten la diversificación productiva y nuevos patrones de especialización, así como la generación de empleo estable y de calidad.
- **Política Justicia Redistributiva / Equidad.-** Son medidas tendientes a favorecer la redistribución y la equidad tributaria que consagra la Constitución. Suelen estar enfocados a colectivos con necesidades especiales (personas ancianas y/o discapacitadas, por ejemplo) o a productos de la canasta básica.

³⁴ . Varios autores, “Incentivos Tributarios y el Costo Fiscal de la Promoción Industrial”, 2001, by La Ley S.A., Tucumán, Buenos Aires, Pág. 35.

- **Política Provisión de Bienes y Servicios Públicos.-** Son medidas tendientes a abaratar el acceso a bienes y servicios públicos, y que juegan un papel importante para alcanzar una inclusión efectiva.
- **Política Medioambiental y otros Objetivos.-** Son medidas que favorecen el cuidado y el disfrute de un medio ambiente saludable, y otras medidas varias no catalogadas en los rubros anteriores.”³⁵

Con base en estos conceptos doctrinarios y los fines descritos por la administración tributaria central, los incentivos tributarios constituyen un instrumento de política fiscal orientados a un cierto grupo de contribuyentes, actividades y regiones, con el fin de promover la creación de empresas, elevar los niveles de producción, impulsar a los sectores menos desarrollados mediante la no contribución de algún impuesto mientras inicia su proceso productivo.

2.1. Diferencias entre exenciones e incentivos:

Con base en los conceptos antes citados, así como las características atribuibles a cada una de estas figuras tributarias, he considerado establecer las siguientes distinciones:

- La exención tributaria tiene lugar cuando una norma contempla que en aquellos supuestos expresamente previstos por ella, no obstante producirse el hecho imponible, no se desarrolla su efecto principal: pagar el tributo u obligación tributaria.
- Los incentivos tributarios constituyen un estímulo que el Sistema Tributario al momento de cumplir sus obligaciones tributarias disminuyendo la carga de las mismas, a un cierto grupo o sector de la economía con el fin de promover

³⁵. <http://www.sri.gob.ec/web/guest/objetivos-de-politica-fiscal>, consultado el 1 de Enero de 2014.

la creación de empresas, elevar la producción, ayudar a sectores menos desarrollados.

- La exención tributaria se aplica por equidad, conveniencia y política económica.
- Los incentivos buscan lograr impactos significativos sobre la economía de un país.

Destaco que, tanto las exenciones y los incentivos, no constituyen de ninguna manera una forma de evasión o elusión tributaria sino más bien una política fiscal orientada a que los contribuyentes cumplan sus obligaciones dependiendo la naturaleza de los mismos.

Establecida la distinción en los fines que persiguen los incentivos tributarios y exenciones, es pertinente comentar que, nuestra legislación tributaria, cuenta con numerosos supuestos de eliminación o reducción de la obligación tributaria de pago, conocidos doctrinariamente como gastos tributarios.

Estos gastos tributarios: “constituyen la transferencia de recursos públicos llevada a cabo mediante la reducción de las obligaciones tributarias con respecto a un impuesto de referencia. Ahora bien, idealmente, estas transferencias deberían perseguir en esencia cuatro objetivos: (i) mejorar la progresividad del sistema tributario; (ii) otorgar mayor eficiencia a la estructura tributaria; (iii) estimular el consumo de bienes estimados “meritorios”, y (iv) incentivar la inversión en ciertos sectores o regiones.”³⁶

³⁶. Varios autores, Gastos Tributarios – La Reforma, http://www.eclac.cl/ilpes/noticias/paginas/5/38375/Luiz_Villela_GTLaReformaPendiente.pdf, págs. 4 y 5, consultado el 15 de diciembre de 2013

Consecuentemente, se entenderá como “gasto tributario”, al monto total de impuestos que dejan de recaudarse como consecuencia de la puesta en vigencia de exenciones e incentivos y que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 94 del Código Orgánico de Planificación de Finanzas Públicas, constituirá un anexo de la proforma del Presupuesto General del Estado.

CAPITULO II

LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS PREVISTOS EN EL CÓDIGO

ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIÓN

2. Aspectos Generales sobre el impacto de los incentivos tributarios

Conforme a la investigación realizada por la CEPAL, en su Serie de Macroeconomía del Desarrollo No. 77 , “Los gastos tributarios son los transferencias que el Estado realiza a determinados grupos o sectores pero en lugar de concretarlas por medio del gasto presupuestario, lo hace mediante una disminución en la obligación tributaria del contribuyente, es decir, a través de exenciones tributarias, deducciones especiales y reducciones en las tasas impositivas así como, diferimiento de impuestos.”³⁷

El Gobierno Nacional desde el año 2007, introdujo una serie de reformas tributarias que se iniciaron con la expedición de la denominada “Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador”³⁸, la cual contempló un incremento al impuesto a los consumos especiales (ICE) de ciertos productos tales como: cigarrillos, bebidas alcohólicas, perfumes, automóviles, además se estableció el impuesto a la salida de divisas en un 0.5% , se creó el impuesto a la herencia, se subió el porcentaje del impuesto a la renta máximo a las personas naturales hasta el 35%. El 20 de octubre de 2008, en el Ecuador aparece un nuevo marco jurídico constitucional, realizándose cambios sustanciales en materia tributaria, así en su artículo 285 numeral 3), dispone: “la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios socialmente deseables y

³⁷. Varios Autores, Serie de Macroeconomía del Desarrollo No. 77, Inversión incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina, CEPAL, Santiago de Chile, 2009.

³⁸. Ecuador, Ley de Equidad Tributaria, Lexis R.O.S. No. 242, del 29 de diciembre de 2007.

ambientalmente responsables”³⁹. A finales del mismo año con Ley la Reformatoria, publicada en el Suplemento al R.O. No. 497, del 30 de diciembre de 2008, se incrementa el impuesto a la salida de divisas al 1%, se reduce el impuesto a la renta pro la reinversión de utilidades. Por reforma publicada en el Suplemento al R.O. No. 94 del 23 de diciembre de 2009, se modifica el denominado anticipo al impuesto a la renta o impuesto mínimo, de igual manera se incrementa el impuesto a la salida de divisas del 1% al 2%.

Mediante una nueva reforma a la Ley Reformatoria en el 2010, se establecen mínimos para la deducción de los gastos personales en aspectos tales como: vivienda, alimentación, vestimenta, salud, educación los cuales entrarían en vigencia a partir del 2011. A finales de ese mismo año, y a efectos de cumplir el mandato constitucional el 29 de diciembre de 2010, entra en vigencia el Código Orgánico de la Producción, Comercio en Inversión (COPCI), publicado en el Registro Oficial Suplemento No. 351.

En el mes de noviembre de 2011, una nueva reforma tributaria tuvo lugar con la expedición de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 583, donde surgen nuevos tributos tales como: a la contaminación medio ambiental de vehículos, a las botellas plásticas, el incremento al impuesto a la salida de divisas a un 5%.

El Código Orgánico de la Producción, Comercio en Inversión (COPCI), consta de seis libros, siendo el Libro II el que trata sobre el Desarrollo de la Inversión Productiva y de sus Instrumentos, y en su artículo 24 clasifica a los incentivos en

³⁹. Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, R.O. No. 449 del 20 de octubre de 2008.

tres tipos: generales, sectoriales y para el desarrollo regional equitativo y para zonas deprimidas, cuya misión fundamental es mejorar las condiciones socio-económicas del país, mediante el fortalecimiento de la matriz productiva.

Existen varias opiniones respecto a la pertinencia de este cuerpo de Ley, así puedo citar las siguientes:

Daniel Legarda, del Centro de Investigación y Análisis de Política Pública (CICPP), al referirse al COPCI, señala que el: “Código presenta grandes avances en cuanto al reconocimiento de la empresa privada como un elemento significativo para el desarrollo económico social. Se refuerza la protección a futuros inversionistas, con lo que podría recuperarse la confianza de ellos”⁴⁰.

El doctor Vicente Analuisa, señala que: “el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversión es el conjunto de normas que determinan primordialmente el papel que juega el Estado en el fomento de la producción, en este cuerpo legal se establecen claramente las reglas de juego y de seguridad jurídica, determinando a su vez los incentivos de orden general, sectorial, para producción eco-eficiente, para zonas deprimidas y establece zonas económicas de desarrollo especial.”⁴¹

No obstante lo anterior, existen también opiniones negativas sobre la puesta en vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), y así puedo citar lo siguiente:

⁴⁰. Daniel Legarda, investigador del Centro de Investigación y Análisis de la Política Pública (CICPP), el 05 de enero de 2011, al Diario el Comercio, dio una entrevista, http://www.elcomercio.com/negocios/Incentivos-tributarios-vigencia_0_403159730.html, consultado el 8 de mayo de 2013.

⁴¹. <http://vicenteanaluisa.wordpress.com/2011/06/04/aspectos-generales-del-codigo-orgánico-de-la-producción-comercio-e-inversiones/>, consultado el 8 de mayo de 2013.

Para el Licenciado Blasco Peñaherrera Solah, Presidente del Comité Empresarial Ecuatoriano "los incentivos son discriminatorios". De ahí que cuestionó al código porque a su juicio: "No busca que se produzca más, lo que busca es que el Gobierno tenga más control sobre la economía ecuatoriana para tener injerencia en sector empresarial, quiere que el ejecutivo decida los sectores que deben y pueden desarrollarse"⁴².

“Los sectores industriales, comercial, agrícola, etc. ven como insuficiente a la norma en cuanto al objetivo principal a alcanzar, esto es el incremento de la productividad, cosa que a su criterio no se conseguiría con una regulación excesiva de parte del Estado, sino a través de reglas de juego flexibles y claras para invertir, tal como sucede en países vecinos como Colombia y Perú, que reciben inversión diez veces más de la que nuestro país ha recibido en los últimos años de “Socialismo del Siglo Veintiuno”^{.43}

La Carta de la Organización de Estados Americanos, que es el "acta de nacimiento" de la Convención Americana de Derechos Humanos (o Pacto de San José de Costa Rica), en su artículo 34 dispone:

"Los estados miembros convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral. Para lograrlos convienen asimismo en dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de las siguientes metas básicas:

a) Incremento sustancial y autosostenido del producto nacional per cápita.

⁴². <http://www.lahora.com.ec/index.php/noticias/show/> consultado el 8 de mayo de 2013.

⁴³. <http://www.eltiempo.com.ec/noticias-opinion/3202-ca-digo-de-produccion-en-debate/>, consultado el 8 de mayo de 2013.

- b) Distribución equitativa del ingreso nacional.
- c) Sistemas impositivos adecuados y equitativos
- d) Modernización de la vida rural y reformas que conduzcan a regímenes equitativos y eficaces de tenencia de la tierra, mayor productividad agrícola, expansión del uso de la tierra, diversificación de la producción y mejores sistemas para la industrialización y comercialización de productos agrícolas, y fortalecimiento y ampliación de los medios para alcanzar estos fines;
- e) Industrialización acelerada y diversificada, especialmente de bienes de capital e intermedios;
- f) Estabilidad del nivel de precios internos en armonía con el desarrollo económico sostenido y el logro de la justicia social;
- g) Salarios justos, oportunidades de empleo y condiciones de trabajo aceptables para todos;
- h) Erradicación rápida del analfabetismo y ampliación, para todos, de las oportunidades en el campo de la educación;
- i) Defensa del potencial humano mediante la extensión y aplicación de los modernos conocimientos de la ciencia médica;
- j) Nutrición adecuada, particularmente por medio de la aceleración de los esfuerzos nacionales para incrementar la producción y disponibilidad de alimentos;
- k) Vivienda adecuada para todos los sectores de la población;
- l) Condiciones urbanas que hagan posible una vida sana, productiva y digna;
- m) Promoción de la iniciativa y la inversión privadas en armonía con la acción del sector público, y

n) Expansión y diversificación de las exportaciones.”⁴⁴

En mi opinión la aplicación de los incentivos tributarios tendría como aspectos relevantes los siguientes:

- Impulsar tanto a las empresas nacionales como a extranjeras a invertir en nuestro país, debiendo para ello brindar una adecuada seguridad jurídica de tal manera que sientan protegidas y beneficiadas y que recíprocamente dichas inversiones sean los motores de generación económica.
- Fomentar el desarrollo de ciertos sectores y territorios, por cuanto a más de los incentivos generales, que favorecen a las empresas, también se busca potencializar los segmentos poblacionales más pobres o zonas económicamente deprimidas.
- Cambiar hábitos de consumo; desarrollo de sectores estratégicos y prioritarios; mejoramiento de sectores claves; desarrollo de la industria interna; políticas claras de comercio, competitividad, inversión, disminución de la brecha de las clases sociales, creación de puestos de trabajos, aumento del comercio interno, entre otros.

No obstante lo anterior, el extenso listado de incentivos previstos por el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), daría lugar a que se los mire con una óptica muy poco alentadora por las siguientes consideraciones:

- Como actualmente están concebidos tendrían una naturaleza discriminatoria por parte del Ejecutivo, al considerar a un grupo de actividades económicas

⁴⁴.http://www.oas.org/dil/esp/tratados_A41_Carta_de_la_Organizacion_de_los_Estados_Americanos.htm consultada el 8 de abril de 2010.

como las únicas beneficiarias de los mismos, cuando por tratados internacionales se debe procurar un desarrollo equitativo del país.

- No disminuye las brechas sociales, las hace aún más notorias, cuando se contempla que para ser considerada como una nueva inversión, éstas se desarrollen fuera de Quito y Guayaquil, cuando precisamente son las prenombradas ciudades, donde se realiza mayor actividad comercial.

Por las consideraciones expuestas y en razón de la relevancia que para el país reviste el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), concluyo que se necesita efectuar una revisión a los incentivos allí determinados, a efectos de que la puesta en marcha de los mismos contribuyan a potencializar de manera efectiva la matriz productiva del país.

2.1. Clases de incentivos contemplados en el Art. 24 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión.

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, en su Art. 24 clasifica a los incentivos en tres grupos: Generales, sectoriales y para zonas deprimidas.

2.1.1. Generales.- Se aplican a sociedades constituidas antes o después de la vigencia del COPCI, siempre que se realicen nuevas inversiones en cualquier parte del territorio nacional y en cualquier sector económico. En este grupo están:

a. La reducción progresiva de tres puntos porcentuales en el impuesto a la renta:

Como se sabe, el Impuesto a la Renta se configura como un tributo directo que se aplica sobre aquellas rentas que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, durante su ejercicio impositivo.

Hasta el 2010 el impuesto a la renta era del 25%, para las sociedades; sin embargo, a partir del 2011 se fue reduciendo un punto porcentual hasta llegar en el 2013 al 22%, conforme lo dispone el artículo 37 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Este incentivo ha sido lo más destacable del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, por cuanto su aplicación fue inmediata y ha beneficiado de manera significativa a las sociedades ya que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 37 de la LORTI, al “reinvertir sus utilidades en el país podrán obtener una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto a la Renta sobre el monto reinvertido en activos productivos, siempre y cuando lo destinen a la adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos que se utilicen para su actividad productiva, así como para la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo, para lo cual deberán efectuar el correspondiente aumento de capital. En el caso de instituciones financieras privadas, cooperativas de ahorro y crédito y similares, también podrán obtener dicha reducción, siempre y cuando lo destinen al otorgamiento de créditos para el sector productivo, incluidos los pequeños y medianos productores, y efectúen el correspondiente aumento de capital.

„45

Además de lo anterior, las empresas pueden optar por otros beneficios, tales como: gastos adicionales por mejoras salariales, adquisición de nuevos activos para incrementos de productividad y producción más limpia, entre otros.

⁴⁵. Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, R.O.S. No. 463, del 17 de noviembre de 2004.

“El Comité Empresarial Ecuatoriano, en un análisis sobre el tema, expresó que como incentivo general, la reducción de la tarifa es la principal carta de presentación del Código; sin embargo, aclaró que, sin la modificación del anticipo mínimo del Impuesto a la Renta, no se percibe un verdadero incentivo.

Los industriales de Guayaquil también creen que el beneficio de la rebaja del Impuesto a la Renta se podría ver neutralizado por el efecto del impuesto mínimo.

"En teoría se puede bajar la tasa del IR, pero si el anticipo es mayor y si igual no me devuelven la plata, no se ve el beneficio", aseveró Bruno Leone, presidente alterno de la Cámara de Industrias de Guayaquil (CIG).

Para el ex ministro de Finanzas, Fausto Ortiz, con la baja impositiva es posible que más actores se formalicen en el pago del impuesto. "Si esa empresa estuviera cotizando en Bolsa (de Valores), el solo hecho de haber bajado dos o tres puntos el IR le podría significar un incremento del valor de esa empresa"⁴⁶.

El Ecuador no es el único país que ha optado por la rebaja porcentual del Impuesto a la Renta, México también lo hizo con la finalidad de atraer inversión extranjera y reducir precios de las mercancías exportadas, para lo cual disminuyó paulatinamente la tarifa del impuesto sobre la renta aplicable a las personas naturales hasta quedar en una tarifa de 28%. Para ello, a partir del ejercicio de 2005 la tasa aplicable era de 30%, en el ejercicio de 2006 del 29%, y a partir de 2007 la tarifa quedó en 28%.

“Con esta medida, los inversionistas mexicanos y extranjeros, al planear sus inversiones en México, podrán construir un círculo virtuoso de mayor ahorro e inversión, y con ello generar más empleos y mejor remunerados, con los beneficios

⁴⁶<http://www.eluniverso.com/2010/10/25/1/1356/3-puntos-menos-impuesto-principal-atractivo-codigo.html>, 13 de diciembre de 2013.

que implica, pues su efecto multiplicador permitirá aumentar la recaudación, compensando el efecto de la disminución del gravamen”⁴⁷.

Por lo expuesto, se puede decir que la rebaja porcentual constituye un medio para atraer nuevas inversiones, sin embargo en el caso de nuestro país éste se ve limitado por la existencia del anticipo al Impuesto a la Renta.

El Anticipo al Impuesto a la Renta, están obligados a pagar en una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta causado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo, las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta.

Para el caso de las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades, deberán aplicar la fórmula matemática prevista en el artículo 76 del Reglamento General a la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno.

“Las sociedades recién constituidas, las inversiones nuevas reconocidas de acuerdo al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que iniciaren actividades, estarán sujetas al pago de este anticipo después del quinto año de operación efectiva, entendiéndose por tal la iniciación de

⁴⁷. http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/legislacion/mrf2005/113_4998.html, consultado a 5 de junio de 2013

su proceso productivo y comercial. En caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ser ampliado, previa autorización del Servicio de Rentas Internas, para lo cual necesariamente deberá contar con el informe favorable de la Secretaría Técnica del Consejo Sectorial de la Producción. Dicha solicitud deberá contener una explicación detallada tanto del proceso productivo y comercial así como el motivo por el cual se requiere dicha ampliación del plazo para el pago del anticipo. Conjuntamente a esta solicitud, deberá incluir un informe emitido por técnicos especializados en el sector, que no tengan relación laboral directa o indirecta con el contribuyente. Luego del análisis correspondiente, se emitirá una resolución conjunta entre ambas entidades.”⁴⁸

b. Los que se establecen para las zonas económicas de desarrollo especial, siempre y cuando dichas zonas cumplan con los criterios para su conformación:

De conformidad a lo dispuesto por el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, en su artículo 34: “El Gobierno nacional podrá autorizar el establecimiento de Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), como un destino aduanero, en espacios delimitados del territorio nacional, para que se asienten nuevas inversiones, con los incentivos que se detallan en la presente normativa; los que estarán condicionados al cumplimiento de los objetivos específicos establecidos

⁴⁸ , Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, R.O.S. No. 463, del 17 de noviembre de 2004.

en este Código, de conformidad con los parámetros que serán fijados mediante norma reglamentaria y los previstos en los planes de ordenamiento territorial.”⁴⁹

Para establecer una ZEDE, una institución del sector público o un gobierno autónomo descentralizado, podrá solicitar al Consejo Sectorial de la Producción, organismo que surge con el COPCI, que otorgue su autorización para la realización de las siguientes actividades:

- Transferencia y desagregación de tecnología en el campo electrónico, de la biodiversidad y del mejoramiento ambiental o energético;
- Operaciones de diversificación industrial con fines de exportación o de sustitución estratégica de importaciones; y,
- Servicios logísticos para el comercio exterior.

Actualmente en el país existen dos Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDES), autorizadas por el Consejo Sectorial de la Producción: La Refinería del Pacífico (Refinación y Petroquímica) y Yachay (Ciudad del Conocimiento).

c. Las deducciones adicionales para el cálculo del impuesto a la renta, como mecanismos para incentivar la mejora de productividad, innovación y para la producción ecoeficiente:

Hasta antes de la existencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión – COPCI, una de las deducciones establecidas por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador para el cálculo del impuesto a la renta con la que se contaba y que aún se mantiene, y que es considerada un verdadero beneficio

⁴⁹. Ecuador, Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, Lexis y Publicaciones, Quito, S.R.O. Nro. 351, el 29 de diciembre de 2009.

fiscal, es el incorporado en el numeral 9) del Art.10 de la LORTI, que establece que el incremento del gasto en sueldos y salarios por la contratación directa de nuevos empleados por parte del contribuyente siempre que éstos nuevos empleados hubiesen permanecido en la nómina por lo menos 6 meses consecutivos, lo que le permite una deducción adicional del 100% aplicable a este incremento; y, por otra parte, si un contribuyente tiene dentro de su nómina un empleado que sea discapacitado, tanto él como su cónyuge o hijos, la deducción adicional por los sueldos, salarios y beneficios pagados a este empleado, es del 150%.

Ahora bien, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), establece nuevas deducciones adicionales y que son específicamente las siguientes:

1. Una deducción adicional del 100% a las medianas empresas en el monto que gasten en capacitación técnica, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad siempre que no supere el 1% de los gastos efectuados por sueldos y salarios; los gastos en asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado, mientras no superen el 1% del total de sus ventas; los gastos de viaje, estadía y promoción comercial para acceder a mercados internacionales siempre que no supere el 50% del total de costos y gastos en promoción y publicidad de la empresa; y,
2. La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de producción más limpia o la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva y la emisión de gases de efecto invernadero, tienen una deducción adicional del 100%;

sin embargo, esta deducción no podrá superar el 5% de los ingresos totales de la empresa.

3. Remuneraciones y beneficios sociales aportados al IESS, cuando se trate de nuevas inversiones en zonas deprimidas y se contrate trabajadores de la zona, la deducción se mantendrá por cinco años.

Estos beneficios adicionales se encuentran contemplados en el Art. 10 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Con esto lo que ha pretendido el legislador es que se fomente la capacitación tecnológica de los trabajadores, las estrategias de publicidad y producción comercial, y se aperturen fuentes de empleo en las zonas consideradas deprimidas o de poco desarrollo.

d. Los beneficios para la apertura del capital social de las empresas a favor de sus trabajadores:

Podrán diferir el pago del impuesto a la Renta y su anticipo, hasta por cinco ejercicios fiscales, con el pago del correspondiente interés, tomando como referencia la tasa activa corporativa, las sociedades cuyo capital accionario, en un monto no menor al 5%, se transfiera a título oneroso a favor de al menos el 20% de sus trabajadores.

e. Las facilidades de pago en tributos al comercio exterior:

El Tratadista José Pedro Montero Traibel manifiesta que “hay facilidades de pago cuando el deudor no satisfizo la obligación en el momento y lugar oportuno y la Administración le permite que le abone también en parcelas o cuotas pero ahora

incrementada no solo por los intereses indemnizatorios sino también por las sanciones pecuniarias que pudieran corresponder por el incumplimiento”⁵⁰

El Código Tributario en su Art. 46 al referirse a las facilidades de pago establece:

“Las autoridades administrativas competentes, previa solicitud motivada del contribuyente o responsable, concederán facilidades para el pago de tributos, mediante resolución, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en este Código y en los términos que el mismo señale”.⁵¹

Estas facilidades de pago tendrán lugar únicamente para la importación de bienes de capital, entendiéndose por tal: “aquellos bienes cuya utilidad consiste en producir otros bienes o que contribuyen directamente a la producción de los mismos.”⁵²

Consecuentemente estas facilidades de pago lo que buscan es estimular a los productores a mejorar la calidad de los bienes que se producen y dar valor así a lo hecho en nuestro país.

f. La deducción para el cálculo del impuesto a la renta de la compensación adicional para el pago del salario digno:

Para la economía de los Estados es importante identificar la cuota justa de la remuneración al trabajo, por lo que considero necesario definir lo que significa el salario digno, al tenor de lo prescrito en el artículo 8 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión:

“El salario digno mensual es el que cubre al menos las necesidades básicas de la persona trabajadora así como las de su familia, y corresponde al

⁵⁰. José Pedro Montero, Modos de Extinguir la Obligación Tributaria”, Fundación de Cultura Universitaria, Edición 1era. 2005, pág. 95

⁵¹. Ecuador, Código Tributario, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, R.O. No. 38 de 14 de junio de 2005.

⁵². http://es.mimi.hu/economia/bienes_de_capital.html, consultado el 3 de junio de 2013.

costo de la canasta básica familiar dividido para el número de perceptores del hogar. El costo de la canasta básica familiar y el número de perceptores del hogar serán determinados por el organismo rector de las estadísticas y censos nacionales oficiales del país, de manera anual, lo cual servirá de base para la determinación del salario digno establecido por el Ministerio de Relaciones laborales”⁵³.

Con base en la disposición legal, el salario digno constituye la retribución que debe pagar el empleador al trabajador por su trabajo, con lo cual podrá satisfacer sus necesidades primordiales.

De conformidad con el Art. 10 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), los empleadores que no hubieren pagado a todos sus trabajadores un monto igual o superior al salario digno mensual a partir del ejercicio fiscal 2011, deberán calcular una compensación económica obligatoria adicional que será pagada como aporte para alcanzar el Salario Digno, únicamente a favor de aquellos trabajadores que durante el año hubieran percibido un salario inferior.

La Compensación económica será obligatoria para los siguientes empleadores:

- a. Sean Sociedades o Personas Naturales obligadas a llevar contabilidad;
- b. Al final del período fiscal tuvieron utilidades del ejercicio; y,
- c. En el ejercicio fiscal, hayan pagado un anticipo al impuesto a la Renta inferior a la utilidad.

“La Compensación Económica se liquidará hasta el 31 de diciembre del ejercicio fiscal correspondiente y se podrá distribuir hasta el mes de marzo

⁵³. Ecuador, Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, Lexis, Quito, R.O.S. No. 351 del 29 de diciembre de 2010.

del año siguiente, por una vez al año, entre los trabajadores que no hubieran recibido el salario digno en el ejercicio fiscal anterior. Para el pago de la Compensación Económica, el empleador deberá destinar un porcentaje equivalente de hasta el 100% de las utilidades del ejercicio, de ser necesario.

En caso de que el valor descrito en el inciso anterior no cubra la totalidad del salario digno de todos los trabajadores con derecho a la Compensación Económica, esta se repartirá entre dichos trabajadores, de manera proporcional a la diferencia existente entre los componentes para el cálculo del salario digno y el salario digno señalado en el artículo 8 de este Código.

Esta Compensación económica es adicional, no será parte integrante de la remuneración y no constituye ingreso gravable para el régimen de seguro social, ni para el impuesto a la renta del trabajador, y será de carácter estrictamente temporal hasta alcanzar el salario digno.”⁵⁴

En el caso puntual del servicio doméstico, el salario digno se alcanzará mediante el alza salarial progresiva del sueldo básico unificado, y considerando la parte mensual de los décimos cuarto y tercer sueldo y los fondos de reserva.

g. La exoneración del impuesto a la salida de divisas para las operaciones de financiamiento externo:

De acuerdo al análisis de resultados de recaudación tributaria en el 2012, realizado por FIDESBURO, “el Impuesto a la Salida de Divisas es el de mayor crecimiento en el año 2012 en relación con el ejercicio económico anterior en un 133% (US\$ 654

⁵⁴. Ibid

millones), influenciado principalmente por el incremento de su tarifa del 2% al 5%.⁵⁵

Dicho incremento tuvo lugar a partir de la expedición de la Ley de Fomento Ambiental, publicada en el Registro Oficial Suplemento 583, el 11 de noviembre de 2011, cuando pasó del 2% al 5%, es pagado por quienes transfieran divisas al exterior. Las Instituciones Financieras (IFI'S) actúan como agentes de retención y las empresas de courier en agentes de percepción del impuesto cuando envíen divisas al exterior; de igual manera el Banco Central del Ecuador (BCE) se constituye en agente de retención del impuesto cuando efectúe transferencias al exterior por orden y a cuenta de las Instituciones Financieras, IFI's.

Por lo tanto, el hecho generador de este impuesto, está dado en la transferencia, envío o traslado de divisas que se efectúen al exterior, sea en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, retiros o pagos de cualquier naturaleza, inclusive compensaciones internacionales, sea que dicha operación se realice o no con la intervención de las instituciones que integran el sistema financiero.

Quedarán exentos de este impuesto:

- Los traslados de efectivo de hasta una fracción básica desgravada de Impuesto a la Renta de personas naturales (USD. 10.410) al año 2014, efectuados por ciudadanos ecuatorianos o extranjeros que abandonen el país, lo que supere dicho valor genera el impuesto correspondiente que debe ser pagado usando el formulario 106.
- Las transferencias de hasta USD 1.000, en las siguientes condiciones:

⁵⁵. Pablo Guerrero, ssuu.com/fidesburo/docs/fides_-_tips_29-2012_-_1_mite_exenci_n_del_isd, consultada el 15 de junio de 2013.

- Máximo US\$ 1.000 dentro de un periodo quincenal de comprendido entre el 1 y 15 de cada mes o entre el 16 y el último día de cada mes (NAC-DGERCGC12-00572 del 6 de septiembre de 2012, publicada en el Suplemento al R.O. No.792. el 19 septiembre de 2012).
- Que no se efectúen hacía Paraísos Fiscales (NAC-DGERCGC12-00572 del 6 de septiembre publicada en el Suplemento al R.O. No.792. el 19 septiembre de 2012).
- Que no suponga la utilización de tarjetas de crédito o débito.
- Los pagos realizados al exterior por parte de administradores y operadores de las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), por concepto de importaciones de bienes y servicios, siempre que estos estén relacionados directamente con su actividad autorizada por el ente regulador correspondiente.
- Los pagos realizados al exterior para la amortización de capital e intereses generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, con un plazo mayor a un año, para el desarrollo de inversiones en el país previstas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión - COPCI. La tasa de interés de dichas operaciones deberá ser inferior a la tasa de interés activa referencial a la fecha del registro del crédito. Se exceptúa de este beneficio a las instituciones del sistema financiero nacional y los pagos que se efectúen cuando el crédito haya sido concedido por partes relacionadas, o por una institución financiera constituida o domiciliada en paraísos fiscales, o en jurisdicciones de menor imposición.
- Los pagos que se efectúen al exterior por concepto de dividendos, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador,

después del pago del impuesto a la renta, a favor de otras sociedades extranjeras o de personas naturales no residentes en el Ecuador, siempre y cuando, la sociedad o la persona natural, según corresponda, no esté domiciliada en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición. No se aplicará esta exoneración cuando los dividendos se distribuyan a favor de sociedades extranjeras de las cuales, a su vez, sean accionistas las personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, que son accionistas de la sociedad domiciliada en Ecuador que los distribuye.

No obstante, de las exoneraciones citadas, éstas se ven limitadas por los siguientes aspectos:

- La tasa de interés activa referencial a la fecha de registro del crédito, no puede ser mayor a la fijada por el Banco Central del Ecuador.
- No surte efecto en los préstamos que provengan de paraísos fiscales y partes relacionadas.
- Si el beneficiario del crédito dentro del primer año efectúa uno o varios abonos extraordinarios por un monto total igual o superior al 50% del saldo del capital.

h. La exoneración del anticipo al impuesto a la renta por cinco años para toda inversión nueva:

“El acto de declarar un tributo constituye el cumplimiento de una obligación formal diferente a la de pagar el tributo e igual ocurre tratándose del anticipo del impuesto a la renta. Todos los contribuyentes del impuesto a la renta: sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas están obligados a declarar su anticipo para el

siguiente ejercicio que se determina en base a una fórmula que varía dependiendo si el contribuyente se encuentra obligado o no a llevar contabilidad”.⁵⁶

La disposición reformativa segunda numeral 2.10.1 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), dispone: “las sociedades recién constituidas, las nuevas inversiones reconocidas de acuerdo al Código Orgánico de la Producción, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sociedades indivisas obligadas a llevar contabilidad, que iniciaren sus actividades sujetas al pago de este anticipo desde el quinto año de operación efectiva, entendiéndose por tal la iniciación de sus proceso productivo y comercial. En caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ser ampliado, previa autorización de la Secretaria Técnica del Consejo Sectorial de la Producción y el Servicio de Rentas Internas.”⁵⁷

i.- La reforma al cálculo del anticipo del impuesto a la renta:

El doctor Pablo Guevara Rodríguez, al referirse a este incentivo manifiesta:

“En cuanto a las causas de exoneración de pleno derecho del pago del anticipo que favorecen a las sociedades recién constituidas o para aquellas que se encuentran en procesos de liquidación, o las que obtienen ingresos exentos del impuesto a la renta, etc., estas siguen siendo las mismas que regían antes de la reforma tributaria, no así las circunstancias bajo las cuales aplica la reducción o exoneración del pago del anticipo, que ahora se encuentran subordinada a la decisión del Presidente de la República, previo un procedimiento burocratizado que se justifica cuando en casos extraordinarios,

⁵⁶.

http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&task=view&id=5443&Itemid=134, consultada el 15 de junio de 2013.

⁵⁷. Ecuador, Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, Lexis, Quito, consultado el 20 de diciembre de 2010.

un sector o subsector de la economía haya sufrido una drástica disminución de sus ingresos. No existiendo un parámetro cierto para calificar tal evento, queda entonces esta decisión sujeta al criterio y al ejercicio de un acto discrecional, cuestión que aparta a la norma de un manejo más técnico.”⁵⁸

En la práctica la fórmula matemática de cálculo sigue siendo la misma, en consecuencia este literal constituye un simple enunciado por lo que aún no ha sido posible establecer su eficacia por parte de las autoridades competentes.

2. 1. 2.- Incentivos Sectoriales y para el desarrollo regional equitativo:

Para los sectores que contribuyan al cambio a la matriz energética, a la sustitución estratégica de importaciones, al fomento de las exportaciones, así como para el desarrollo rural de todo el país, y las zonas urbanas según se especifican en el mismo Código, se reconoce la exoneración total del impuesto a la renta por cinco años a las inversiones nuevas que se desarrollen en estos sectores.

Se deberá entender como inversión nueva:

“Al flujo de recursos destinado a incrementar el acervo de capital de la economía, mediante una inversión efectiva en activos productivos que permita ampliar la capacidad productiva futura, generar un mayor nivel de producción de bienes y servicios, o generar nuevas fuentes de trabajo, en los términos que se prevén en el reglamento. El mero cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento así como los créditos para adquirir estos activos, no implica inversión nueva para efectos de este Código”⁵⁹.

⁵⁸. Pablo Guevara, consultor de FIDESBURO, Anticipo del Impuesto a la Renta, <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario/2010/05/04/anticipo-del-impuesto-a-la-renta>.

⁵⁹. Ecuador, Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, Lexis, Quito, S.R.O. No. 351 del 29 de diciembre de 2010.

2.1.3.- Incentivos para zonas deprimidas:

Además de los incentivos generales y sectoriales antes descritos, de los cuales podrán beneficiarse estas zonas, gran parte de estos incentivos son para las micro, pequeñas o medianas empresas, más conocidas como MIPYES, definidas en el Art. 53 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI) como:

“Toda persona natural o jurídica que, como una unidad productiva, ejerce una actividad de producción, comercio y/o servicios, y que cumple con el número de trabajadores y valor bruto de ventas anuales, señalados para cada categoría, de conformidad con los rangos que se establecerán en el Reglamento de este Código.”⁶⁰

Los rangos para ser considerada como MIPYES son los que a continuación se detallan:

UNIDAD PRODUCTIVA	NÚMERO DE TRABAJADORES	VENTAS ANUALES
Micro empresa	1-9	USD \$ 100.000,00
Pequeña	10-49	Entre USD \$ 100.001,00 A USD \$ 1'000.000,00
Mediana	Entre 50 a 199	Entre USD \$ 1'000.001,00 A USD \$ 5'000.000,00

En caso de inconformidad de las variables aplicadas, el valor bruto de las ventas anuales prevalecerá sobre el número de trabajadores, para efectos de determinar la categoría de una empresa. Los artesanos que califiquen al criterio de micro, pequeña y mediana empresa recibirán los beneficios de este Código, previo cumplimiento de los requerimientos y condiciones señaladas en el reglamento.”⁶¹

⁶⁰. Ibid

⁶¹. Ibid

La Reforma a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno – LORTI establece que, para el cálculo del impuesto a la renta, durante el plazo de 5 años, las Medianas empresas, tendrán derecho a la deducción del 100% adicional de los gastos incurridos en los siguientes rubros:

1.- Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad, y que el beneficio no supere el 1% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio.

Con este incentivo se estaría motivando al empleador a brindar capacitaciones a sus trabajadores, con una limitación de hasta el 1% de gastos de sueldos al año, además para beneficiarse de esta deducción los gastos deberán contemplarse como deducibles, de lo contrario no aplicaría este incentivo.

2.- Gastos en la mejora de la productividad a través de las siguientes actividades: asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros servicios de desarrollo empresarial y que el beneficio no superen el 1% de las ventas.

En concordancia con las reformas del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), el Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno - LORTI en su Art. 76, establece que las inversiones nuevas, cuando incurran en estos gastos, deberán estar sustentados en comprobantes de venta válidos, cuando corresponda, de conformidad con la ley, o justificada la existencia de la transacción que provocó el gasto.

3.- Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza, y que el beneficio no supere el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.

Adicionalmente gozarán de las siguientes deducciones:

- Cuando se trate de nuevas inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera y se contrate a trabajadores residentes en dichas zonas, existirá una deducción del 100% adicional correspondiente a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social por un período de cinco años.
- La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso deberá existir una autorización por parte de la autoridad competente. Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales.

Estimo que todos estos incentivos buscan un mismo propósito y es que los nuevos empresarios sientan los beneficios y promuevan mayores inversiones en estos segmentos poblacionales, con lo cual se dinamiza la matriz productiva del país y con ello se generan mayores fuente de empleo, evitando la fuga de cerebros y de capitales, pero del otro lado está también la obligación fundamental del Estado de crear ambientes favorables tanto para la promoción de estos beneficios, así como para potenciar la retribución de los mismos para el sustento del gasto público.

2.2.- Los incentivos tributarios en Ecuador y Colombia

2.2.1.- Descripción comparativa de los incentivos:

Como ya manifesté, el Ecuador no es el único país en implementar incentivos con el fin de atraer nuevas inversiones y reactivar la matriz productiva del país, tal es el caso de Colombia, que ofrece atractivos beneficios tributarios, convirtiéndose en el quinto país a nivel mundial en proteger a los inversionistas y el segundo de América Latina. A continuación describo brevemente los incentivos que se asimilan a los que actualmente prevé el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI):

Detalle	Ecuador	Colombia
Base legal	COPCI y su Reglamento LRTI y Reglamento Decretos ejecutivos	Estatuto Tributario
Incentivo al Impuesto a la Renta	Rebaja porcentual hasta el 22% al 2013	IR. 25% para equidad – CREE 9% (2013,2014 y 2015) 8% del 2016 en adelante (Ley 1607 de 2012)
Exenciones de pago del Impuesto a la Renta y del anticipo	No pago de IR., anticipo al IR durante cinco años, para las nuevas inversiones	Estarán exentos del pago del IR por determinado tiempo y de acuerdo al

	<p>en sectores prioritarios:(alimentos frescos, cadena forestal y agroforestal , metalmecánica, petroquímica, farmacéutica, turismo, energías renovables, biotecnología y software aplicados, sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones</p>	<p>sector así: Turísticos, hoteleros, ecoturismo, cultivos de tardío rendimiento, venta de energía eléctrica con base en recursos eólicos, biomasa y residuos agrícolas, servicio de transporte fluvial, empresas editoras dedicadas a la edición de libros científicos o de aporte cultural, aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, software elaborado en Colombia y con derechos de propiedad intelectual.</p> <p>Tiempo que duraran los incentivos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Servicios prestados en nuevos hoteles construidos antes del 31 de diciembre de 2017, por 30 años. 2. Servicios de ecoturismo, por 20 años a partir del 2008. 3. Cultivos de tardío rendimiento hasta el 31 de diciembre de 2014, por un término de diez años contados a partir de la producción. 4. Software elaborado en Colombia y protegido con derechos de autor siempre que tenga un alto contenido científico y tecnológico, y certificado por Colciencias o quien haga de sus veces, por cinco años a partir del 1 de enero de 2013.
Domicilio	Fuera de las jurisdicciones de Quito y Guayaquil	En cualquier departamento
Estabilidad Jurídica	Suscripción de un contrato de	Suscripción de contrato de inversión

	inversión, por el plazo de 15 años, susceptible de ser renovado por igual período previa autorización del Consejo Sectorial de Producción	para nacionales o extranjeros, su tiempo de duración puede ser de 3 a 20 años. Los inversionistas deben identificar la norma con la que se estabilizó y si se modifica de forma adversa, se aplicará la norma con la que se estabilizó.
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Fuente: Varios autores, Beneficios e incentivos tributarios, Planificación Tributaria, 2013

Como se puede apreciar en ambos países existen incentivos similares en su naturaleza y fin, sin embargo podría decirse que en Colombia se brinda mayor seguridad al inversionista, por cuanto en dicho país concurren tres elementos importantes: superioridad tecnológica, diversidad de productos y economías de escala.

En nuestro país, no se ha logrado aún potencializar políticas públicas que brinden condiciones adecuadas para la producción y comercialización de bienes y servicios.

Al respecto, la Cámara de Comercio de Guayaquil, en su Boletín Económico menciona que de acuerdo al Informe de Competitividad Global (ICG) – 2010-2011, de los cinco empresarios encuestados señalaron cinco los factores problemáticos para hacer negocios en el Ecuador:

“Inestabilidad política (17,8%), corrupción (15,7%), regulaciones laborales restrictivas (13,5%), burocracia ineficiente (10,6%) y regulación impositiva (0,2%).

La disminución de la pobreza y la mejora en la condiciones de vida están condicionados a que disminuyamos el costo – Ecuador, que no es más que la suma de las diferencias entre los costos en que incurren los emprendedores como resultado de actividades productivas en Ecuador comparadas con los costos de realizar la misma actividad en el país más competitivo. El costo – Ecuador, es excesivamente alto en relación a la mayor parte de países analizados en ICG ; este es sin lugar a dudas uno

de los principales problemas que afectan la competitividad del país pues no permite desarrollar actividades productivas de forma eficiente.”⁶²

CAPÍTULO III

COMO FUNCIONAN LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS PREVISTOS EN EL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO EN INVERSIÓN (COPCI)

3.- Aspectos Generales sobre la aplicación efectiva de los incentivos

“Según el Informe del Banco Mundial, la economía ecuatoriana creció un 3,6% en 2010 y un 4,8% en 2011, con previsiones de crecimiento del 5,35% para 2012; datos considerables en comparación con el resto de la región, más aún cuando los indicadores económicos de países del primer mundo marcan una media no superior al 1% en los últimos tres años. Por otro lado, en los últimos cinco años la recaudación de impuestos ascendió un 104,6%, según datos del Servicio de Rentas Internas (SRI), que pasó de ser de 4.672 millones de dólares en 2006 a 9.561 millones en 2011 situándose como el primer ingreso estatal para las cuentas de 2012 por encima de los ingresos petroleros directos. Este Gobierno también ha aumentado el gasto social y mejorado considerablemente las infraestructuras viales, todo esto sin aumentar el porcentaje de

⁶² . w.lacamara.org/website/images/boletines/2010 nov be ver1 ccg competitividad ecuador.pdf, consultado el 1 de enero de 2014.

la deuda con relación al PIB, que en 2010 representaba una cuota del 23% del mismo y en 2011 pasó a ser del 22.08%.”⁶³

El Ecuador en los últimos seis años ha alcanzado un ritmo de crecimiento sostenido con relación a otros países de Latinoamérica, que ha ido acompañado de la puesta en marcha de nuevas políticas públicas de orden social y económico, potencializando primordialmente la inversión pública en sectores que antes no habían sido considerados y promoviendo el crecimiento de la industria.

Podría decirse que los cambios en nuestro país, surgen con la expedición de un nuevo marco normativo, que se inició con la aprobación de la Carta Magna en el 2008, caracterizada por ser de tipo garantista de derechos, donde se plantea el denominado Buen Vivir, trasladado al Plan Nacional del Buen Vivir que contempla visión, misión y objeto del país, y precisamente para el cabal cumplimiento del mismo, se ha dado origen al nacimiento de otros cuerpos legales, uno de ellos el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), cuya fin principal es la transformación productiva del país.

3.1.-Cómo se aplican los incentivos tributarios:

La Constitución de la República en su Art. 276 numeral 2, establece que:

“El régimen de desarrollo tiene entre sus objetivos el construir un sistema económico, justo, democrático, productivo, solidario y sostenible basado en la distribución igualitaria de los beneficios del desarrollo, de los medios de producción y en la generación de trabajo digno y estable”.⁶⁴

⁶³. <http://elgrandictador.com/2012/09/27/el-crecimiento-economico-de-ecuador-verdades-y-mentiras/>, consultado el 20 de junio de 2013.

⁶⁴. Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, R.O. No. 449 del 20 de octubre de 2008.

Asimismo, el Art. 284 de la Constitución de la República, define los objetivos de la política económica, entre los que se incluye:

“El incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémicas, la acumulación del conocimiento científico y tecnológico, la inserción estratégica en la economía mundial y las actividades productivas complementarias en la integración regional”.

Para el cumplimiento de estos preceptos constitucionales, en el Art. 6 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), se da vida a un nuevo organismo denominado Consejo Sectorial de la Producción, ente que, por designación del Ejecutivo tiene a su cargo las políticas de desarrollo productivo y el fomento de las inversiones, enmarcadas dentro del Sistema Nacional de Planificación.

El prenombrado organismo contará con una Secretaría Técnica a cargo del Ministerio que presida el Consejo Sectorial de la Producción, sus atribuciones están establecidas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI) y su Reglamento. Esta Secretaría contará con las áreas técnicas necesarias para diseñar políticas públicas y programas de política de fomento productivo e inversiones, entre otros vinculados con el sector productivo.

Mediante Decreto Ejecutivo 747, publicado en el Suplemento al Registro Oficial No. 450 de fecha 17 de mayo de 2011, se dictó el Reglamento a la Estructura e Institucionalidad del Desarrollo Productivo, de la Inversión y de los Mecanismos e Instrumentos de Fomento Productivo, establecidos en el Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversión (COPCI).

El Art. 16 del citado Reglamento dispone que:

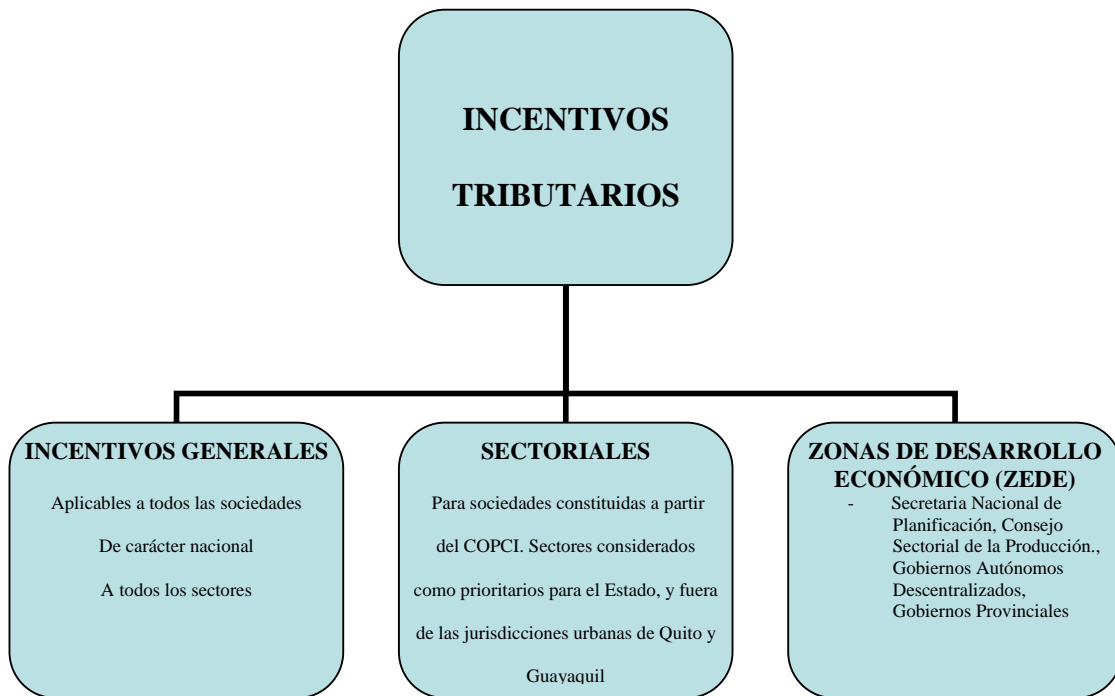
“Las inversiones nuevas y productivas, conforme lo previsto en el artículo 14 del Código, no requerirán de autorización de ninguna naturaleza, salvo aquellas que expresamente señale la ley y las que se deriven del ordenamiento territorial correspondiente; sin embargo, deberán ajustarse durante su ejecución al cumplimiento de los parámetros de aplicación de los incentivos establecidos en el presente Reglamento.

Se consideran parámetros de aplicación de los incentivos, a los criterios objetivos asociados con el monto de la nueva inversión realizada, los nuevos puestos de trabajo generados; y para el caso de los sectores de sustitución estratégica de importaciones, la incorporación del porcentaje de contenido nacional, determinado por el Ministerio a cargo de la política industrial. Tales parámetros deberán cumplirse durante la ejecución de la inversión, y permitirán verificar el mantenimiento del incentivo sectorial.

La Secretaría Técnica podrá solicitar en cualquier tiempo el detalle pormenorizado de la inversión o del proyecto de inversión, si lo hubiere, para verificar la ejecución del mismo y el cumplimiento de los parámetros aplicables a cada caso. El Consejo Sectorial de la Producción dictará los correspondientes instructivos, metodología de evaluación y una matriz de indicadores que permita ponderar adecuadamente el cumplimiento de los parámetros referidos, adecuándolos a la dimensión y naturaleza de cada uno los proyectos o de las inversiones realizadas.”⁶⁵

En consecuencia se podría resumir la aplicación institucional de los incentivos al siguiente esquema:

⁶⁵. Reglamento a la Estructura e Institucionalidad del Desarrollo Productivo, de la Inversión y de los Mecanismos e Instrumentos de Fomento Productivo, establecidos en el Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversión, Decreto Ejecutivo No. 747, publicado en el Suplemento al Registro Oficial No. 450 de fecha 17 de mayo de 2011.



3.1.1.- Aplicación de los incentivos generales

a. La reducción progresiva de tres puntos porcentuales en la tarifa al Impuesto a la Renta:

La empresa “La Chocolateca S.A”, obtuvo una utilidad contable: USD \$ 345.000.00 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 2010.

	CONCILIACION TRIBUTARIA	AÑO 2010	AÑO 2011	AÑO 2012	AÑO 2013
	INGRESOS	2.850.000,00	2.850.000,00	2.850.000,00	2.850.000,00
(-)	COSTOS Y GASTOS	2.505.000,00	2.505.000,00	2.505.000,00	2.505.000,00
(=)	UTILIDAD CONTABLE	345.000,00	345.000,00	345.000,00	345.000,00
(-)	15% TRABAJADORES	51.750,00	51.750,00	51.750,00	51.750,00
(=)	UTILIDAD GRAVABLE	293.250,00	293.250,00	293.250,00	293.250,00
(x)	% IMPUESTO A LA RENTA	25%	24%	23%	22%
(=)	CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA	73.312,50	70.380,00	67.447,50	64.515,00

Los valores obtenidos al realizar el cálculo del impuesto a la renta con un valor fijo de utilidad nos demuestra que existe una disminución del valor del pago del impuesto a la renta en un 4% en el 2011, 8% en el 2012 y 12% en el 2013 con respecto al valor calculado en el año 2010, concluyendo que, si existe beneficio económico para la empresa.

Según información obtenida del Manual del Gasto Tributario en Ecuador del Servicio de Rentas Internas (SRI):

“En el año 2011 el gasto tributario asciendo a USD 91.1 millones; de los cuales, USD 77.96 millones corresponden a la reducción en un punto porcentual de la tarifa, y USD 13.1 millones corresponden al efecto de dicha reducción en las retenciones a la fuente. Para el impuesto a la renta, la estimación se realizó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar una nueva base imponible con tarifa de menos 1 punto porcentual; es decir del 24% para el periodo fiscal 2011. Cabe recordar en esta estimación que la tarifa que aplica para reinversión de utilidades también se reduce en

1 punto porcentual. Para las retenciones, la estimación se realizó con interpolación simple, utilizando las declaraciones del formulario 103 en aquellos rubros que aplican la tarifa del impuesto a la renta.”⁶⁶

Lo antes señalado, se traduce en una merma de los recursos de fuente tributaria que obtiene el Estado a los efectos de cubrir los gastos de sus fines básicos.

b. Los que se establecen para las zonas económicas de desarrollo especial, siempre y cuando dichas zonas cumplan con los criterios para su conformación:

A estas zonas les asistirán los siguientes incentivos:

1. Reducción adicional de 5 puntos porcentuales del Impuesto a la Renta, a los administradores y operadores de las ZEDES, con el carácter de permanente (17%). Si son en sector preferente y es inversión nueva aplica tarifa 0% de Impuesto a la Renta por 5 años.
 - Ejercicio Fiscal 2011 - 19%
 - Ejercicio Fiscal 2012 - 18%
 - Ejercicio Fiscal 2013 - 17%
2. Las importaciones de bienes tendrán tarifa 0% de IVA.
3. Los bienes extranjeros gozarán de la suspensión del pago de aranceles mientras permanezcan en dicho territorio.
4. Los administradores y operadores tendrán crédito tributario del IVA pagado en sus compras locales, de servicios, insumos y materias primas para sus procesos productivos.
5. Exoneración del Impuesto a la Salida de Divisas en el pago de importaciones de bienes y servicios relacionados con su actividad autorizada así como el

⁶⁶. <http://www.sri.gob.ec/web/10138/659>, consultada el 23 de diciembre de 2013.

pago de capital e intereses de préstamos obtenidos en el exterior a un plazo de un año y que hayan servido para financiar la actividad productiva dentro de la ZEDE (Art. 159 de la Ley de Equidad Tributaria).

Es importante mencionar que las personas naturales o jurídicas que se instalen en las zonas especiales, deberán hacer uso de una sola modalidad; podrán diversificar sus operaciones en el mismo territorio con operaciones de varias de las tipologías antes indicadas, siempre que se justifique que la variedad de actividades responde a la facilitación de encadenamientos productivos del sector económico que se desarrolla en la zona autorizada; y que, la ZEDE cuente dentro de su instrumento constitutivo con la autorización para operar bajo la tipología que responde a la actividad que desea instalar.

Por lo expuesto, se puede decir que las denominadas ZEDES buscan potenciar el comercio internacional, y a manera de ejemplo se puede citar a China, país donde el Estado juega papel preponderante en su desarrollo económico y de los regímenes especiales para atraer inversiones.

“En 1979 se creó la primera zona franca de China. El 30% de las exportaciones de China proviene de las 54 zonas económicas especiales del país agrupan a más de la mitad de sus compañías de alta tecnología, responsabilizándose así con el 15% de las importaciones y exportaciones de China y el 23% de la inversión extranjera total.”⁶⁷.

Es pertinente distinguir lo que son Zonas Francas y ZEDES. En las primeras se podían instalar empresas que emprendan trabajos de tipo industrial, servicios, servicios turísticos y comerciales y bastaba con que el inversionista cumpliera los

⁶⁷. <http://peoladas.over-blog.es/article-zonas-economicas-especiales-45929278.html>, consultado el 20 de junio de 2013.

requisitos y el Estado le otorgaba la concesión, en cambio; en las ZEDES el Gobierno tendrá mayor injerencia y potestad de otorgarla o no, conforme dispone el Art. 34 del y se encuentran limitadas a la realización de: actividades de transferencia de tecnología, operaciones de diversificación industrial y servicios logísticos. Pero fundamentalmente, la diferencia se da, porque las zonas francas partían de un principio de extraterritorialidad que no se les reconoce a la ZEDES.

De conformidad con lo dispuesto en la disposición transitoria quinta del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), las empresas administradoras de Zona Franca que deseen acogerse a la modalidad de Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), para lo cual deberán presentar una solicitud ante la autoridad competente hasta con seis meses antes de que fenezca su concesión como Zona Franca.

Caso práctico:

Utilidad contable: USD \$ 75.000,00

	CONCILIACION TRIBUTARIA	AÑO 2010	AÑO 2011	AÑO 2012	AÑO 2013
(=)	UTILIDAD GRAVABLE	75.000,00	75.000,00	75.000,00	75.000,00
(x)	% IMPUESTO A LA RENTA	20%	19%	18%	17%
(=)	CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA	15.000,00	14.250,00	13.500,00	12.750,00

La reducción del Impuesto a la Renta en estas zonas fue: en el 2011 del 5%, para el 2012 del 10% y para el 2013 del 15%.

c. Las deducciones adicionales para el cálculo del Impuesto a la Renta, como mecanismos para incentivar la mejora de productividad, innovación y para la producción ecoeficiente:

La Enciclopedia Libre Wikipedia al referirse a la productividad la define de la siguiente manera:

“Es la relación entre la cantidad de productos obtenida por un sistema productivo y los recursos utilizados para obtener dicha producción. También puede ser definida como la relación entre los resultados y el tiempo utilizado para obtenerlos: cuanto menor sea el tiempo que lleve obtener el resultado deseado, más productivo es el sistema. En realidad la productividad debe ser definida como el indicador de eficiencia que relaciona la cantidad de recursos utilizados con la cantidad de producción obtenida.”⁶⁸

Con base en este concepto lo que el Estado ecuatoriano busca a través de este incentivo es que los empleadores introduzcan mejoras a la producción de los bienes o servicios que prestan, mediante la aplicación de nuevas tecnologías que resulten innovadoras y que los vuelva altamente competitivos.

Caso práctico:

La empresa XYZ, tiene ingresos anuales de USD \$ 2'000.000 de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, y con el fin de mejorar la prestación de sus servicios adquiere máquina para generar energía eólica y contribuir al medio ambiente:

Ingresos	USD \$ 2'000.000
Costos y gastos	USD \$ 1'000.000

⁶⁸. <http://es.wikipedia.org/wiki/Productividad>, consultado el 25 de junio de 2013.

Utilidad bruta	USD \$ 1'000.000
Impuesta a la Renta	USD \$ 220.000
Adquisición de la Maquinaria	USD \$ 800.000
Depreciación	USD \$ 80.000

En este caso práctico se puede notar que la depreciación anual es del 4% de los ingresos totales, lo que significa que es posible la aplicación de este incentivo puesto que es inferior al 5% que nos da el Código, propiciando de este modo, mayor utilidad y liquidez.

Año 2013 22% IR	Con incentivo	Sin incentivo
Utilidad del ejercicio	USD \$ 1'000.000	USD 1'000.000
Deducción por incentivo	USD \$ 100.000	USD \$ 80.000
Base imponible	USD \$ 900.000	USD \$ 920.000
Impuesto a la Renta a pagar	USD \$ 198.000	USD \$ 202.400

El ahorro con el incentivo para la empresa fue de USD \$ 4.400 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica.

d. Los beneficios para la apertura del capital social de las empresas a favor de sus trabajadores:

Como ya se indicó, y conforme dispone el Art. 39.1 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno - LORTI, las sociedades podrán diferir el pago de su impuesto a la

renta y su anticipo hasta por cinco ejercicios fiscales, con el pago del interés correspondiente calculado en base a la tasa activa corporativa, siempre y cuando en un monto no menor al 5% se transfiera su capital accionario a título oneroso de al menos el 20% a favor de sus trabajadores.

Es importante mencionar que la citada norma establece que dicho beneficio subsistirá, mientras las acciones se mantengan en propiedad de los trabajadores, en caso de producirse un traspaso de acciones a terceros o a otros socios, de tal manera que no se cumpla cualquiera de los límites mínimos previstos, el diferimiento terminará de manera inmediata y la sociedad deberá liquidar el impuesto a la renta.

Para dar cumplimiento a lo previsto en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, su Reglamento, en su Art. innumerado establece los parámetros y requisitos para el reconocimiento de este beneficio y son los que a continuación detallo:

- Debe entenderse como “capital accionario”, al capital suscrito que conste en el respectivo contrato social.
- La transferencia del capital accionario no podrá ser menor del 5% a favor de al menos 20 trabajadores en relación de dependencia, al momento en que se efectúe dicha transferencia.
- No aplicará este beneficio si lo trabajadores a favor de quienes se efectúa la transferencia, mantienen al grado de vinculación conyugal, parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o como parte relacionada con los propietarios o representantes de la empresa.
- El diferimiento de pago hasta cinco ejercicios fiscales del pago del impuesto a la renta y el anticipo de la sociedad, corresponderá únicamente del ejercicio fiscal en el que se realice la transferencia.

- Con el diferimiento, la sociedad empleadora pagará el impuesto a la renta, en cuotas semestrales con el pago del interés correspondiente, calculado con base en la tasa activa corporativa, debiendo por tanto informar a la administración tributaria el plazo de diferimiento que vaya aplicar, en la forma que el Servicio de Rentas Internas establezca, mediante resolución.
- Para el caso del diferimiento del pago del anticipo de Impuesto a la Renta, éste podrá efectuarse sobre las cuotas del anticipo y sobre el valor del impuesto que se liquida conjuntamente con la declaración del impuesto.
- El beneficio rige siempre que tales acciones se mantengan en propiedad de los trabajadores, y únicamente lo podrán aplicar las sociedades que de conformidad con la legislación ecuatoriana, estén en capacidad de emitir acciones.

Al respecto, reitero mi desacuerdo con este incentivo, no obstante podría constituirse en una opción para aquellas empresas que estuvieren atravesando una situación de iliquidez, en cuyo caso, el pago se haría extensible hasta por cinco años.

e. Las facilidades de pago en tributos al comercio exterior:

Como expresé en el capítulo anterior, la figura de facilidades de pago está reconocida en nuestro Código Tributario, de su parte el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPI) en su Art. 116, establece los plazos para el pago de los tributos al comercio exterior:

- a. En la liquidación y declaración sustitutiva dentro de los dos días hábiles siguientes a la autorización del pago.
- b. En las tasas, el día hábil siguiente a aquel en que sea exigible la obligación.

- c. En los demás casos, dentro de los veinte días hábiles posteriores al de la notificación del respectivo acto de determinación tributaria aduanera o del acto administrativo correspondiente.

En caso de no pagarse los tributos dentro de los plazos previstos, se generarán intereses que se calcularán desde la fecha de la exigibilidad de la obligación tributaria.

Se podrán conceder facilidades para el pago de todos los tributos al comercio exterior para la importación de bienes de capital, conforme las disposiciones del Código Tributario. La autoliquidación autorizada para el pago, la liquidación complementaria efectuada como consecuencia del acto de aforo y la rectificación de tributos, serán título ejecutivo y suficiente para ejercer la acción de cobro a través del procedimiento coactivo.

Con base a esta disposición, mediante Resolución No. 13-2001-R1, de 21 de marzo de 2011, publicada en el Registro Oficial No. 453 del 20 de mayo de 2011, la Corporación Aduanera Ecuatoriana expidió la Norma Técnica Provisional para optimizar los medios y facilidades de pago de los tributos al comercio exterior.

Mediante Resolución No.SENAE-DGN-2013-0030-RE, del 10 de Enero de 2013, publicada en el Registro Oficial No. 898 del 23 de febrero de 2013, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, expide el Procedimiento para otorgar las facilidades de pago sobre los bienes de capital, al que deberá acogerse el contribuyente que requiera solicitar dichas facilidades.

La solicitud de facilidades de pago deberá contener la siguiente información:

- Designación de la autoridad administrativa ante quien se la formula;

- Identificación del contribuyente solicitante (nombre y RUC);
- Indicación clara y precisa de las obligaciones tributarias, respecto de las cuales se solicita facilidades para el pago, indicando que tal solicitud se realiza al amparo de los artículos 24 y 116 del Código de la Producción, Comercio e Inversiones;
- Oferta de pago inmediato no menor de un 20% de la obligación tributaria y la forma en que se pagaría el saldo con sus intereses; y,
- Declaración de prenda especial del bien importado sujeto a facilidades de pago, a favor de la Autoridad Aduanera durante el plazo que se autorice la facilidad de pago.

Una vez que se otorgue las facilidades de pago de los tributos de comercio exterior, el importador efectuará el pago del saldo en cuotas mensuales, más el interés respectivo, en un plazo no mayor a dos años, de acuerdo a lo establecido en el inciso segundo del Art. 153 del Código Tributario. En caso de que incumpla en el pago de tres mensualidades consecutivas, la Autoridad Aduanera iniciará el cobro por la vía coactiva sin perjuicio de ejecutar el derecho de prenda, establecido en el art. 173 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

f. La deducción para el cálculo del impuesto a la renta de la compensación adicional para el pago del salario digno:

Como antecedente la Constitución de la República del Ecuador en su Art. 328, al referirse a la remuneración dice: “será justa, con un salario digno que cubra al menos

las necesidades básicas de la persona trabajadora, así como las de su familia; será inembargable, salvo para el pago de pensiones por alimentos.”⁶⁹

Para dar cumplimiento a este precepto constitucional, el Art. 9 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), define cuáles son los componentes que integran el salario digno:

- a. El sueldo o salario mensual;
- b. La decimotercera remuneración dividida para doce, cuyo período de cálculo y pago estará acorde a lo establecido en el Art. 111 del Código del Trabajo;
- c. La decimocuarta remuneración dividida para doce, cuyo período de cálculo y pago estará acorde a lo señalado en el Art. 113 del Código del Trabajo;
- d. Las comisiones variables que pague el empleador a los trabajadores que obedezcan a prácticas mercantiles legítimas y usuales;
- e. El monto de la participación del trabajador en utilidades de la empresa de conformidad con la Ley, divididas para doce;
- f. Los beneficios adicionales percibidos en dinero por el trabajador por contratos colectivos, que no constituyan obligaciones legales, y las contribuciones voluntarias periódicas hechas en dinero por el empleador a sus trabajadores; y,
- g. Los fondos de reserva;

En este artículo se aclara además que el trabajador que ha laborado menos de un año tendrá derecho a esta compensación en forma proporcional, así como también que la aplicación de la fórmula antes descrita de ninguna manera significa el pago mensualizado de los beneficios sociales y participación de utilidades.

⁶⁹. Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, R.O. No. 449 del 20 de octubre de 2008.

La fórmula para el cálculo del salario digno es el promedio de la canasta básica dividido para el número de personas con ingresos en el hogar.

Con base a estas disposiciones, a partir del 2011 los empleadores que no hubieran cancelado a sus trabajadores un monto igual o superior al salario digno deberán calcular una compensación económica adicional que será pagada como aporte para alcanzar el salario digno, la misma que no será considerada para el pago del aporte al IESS, ni para el impuesto a la renta del trabajador y tendrá el carácter de temporal hasta alcanzar el salario digno.

Según el analista Walter Spurrier, la fórmula para definir el salario digno puede incidir directamente en el índice de desempleo: “Uno de los parámetros es el número de personas que perciben salarios en una familia 1,6 perceptores), pero si cambia a 1,4 perceptores vía censo, automáticamente se deberá subir el salario. Esa incertidumbre es la que va a llevar a las empresas a reducir el empleo. En la práctica, lo que propone el Código es que si una empresa no paga el salario digno a sus trabajadores no puede registrar utilidades, porque esas ganancias primero deberán ser derivadas a completar ese salario y, solamente después, los inversionistas podrán tener acceso a esas utilidades. Esto va a tener un impacto negativo en el empleo porque nadie va a querer invertir si no logra utilidades con esa inversión.”⁷⁰

Con base a la opinión del analista, considero que la aplicación de este incentivo no constituye un aporte positivo en especial para las micro, pequeñas y medianas empresas, que son intensivas en mano de obra y muy pocas generan utilidad, lo cual

⁷⁰. Pablo Guevara, Oportunidades de inversión en el Ecuador y sus beneficios tributarios, <http://www.burodeanalisis.com/2010/11/09/el-salario-digno-atado-a-las-utilidades-pone-en-vilo-a-los-empresarios/>, consultado el 15 de junio de 2013.

les imposibilita cubrir el denominado salario digno, obligándoles más bien a prescindir de los servicios de los trabajadores.

g. La exoneración del impuesto a la salida de divisas para las operaciones de financiamiento externo:

En el Segundo Suplemento del Registro Oficial 608 de 30 de diciembre de 2011, se publicó la Resolución NAC-DGERCGC11-00457, a través del cual el Servicio de Rentas Internas aprobó el Formulario de Declaración Informativa de Transacciones Exentas del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD).

Para acceder a este beneficio el contribuyente deberá presentar el formulario acompañado de la siguiente información:

“a) Para el caso de la exoneración de ISD en pagos realizados al exterior por concepto de la amortización de capital e intereses, generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, con un plazo mayor a un año, destinados al financiamiento de inversiones previstas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), se adjuntará una copia certificada del registro en el Banco Central del Ecuador, tanto del crédito externo como del pago que se efectúe.

b) Para la exoneración de ISD en pagos realizados al exterior por parte de administradores y operadores de las zonas especiales de desarrollo económico, por concepto de importaciones de bienes y servicios, se adjuntará copias certificadas del contrato de prestación de servicio o de los documentos de importación respectivos tales como: documento aduanero vigente, factura, pólizas de seguros, conocimiento de embarque, entre otros. Además, se deberá incluir una copia certificada de la

autorización como administrador u operador de una zona especial de desarrollo económico.

c) Cuando la transferencia o envío corresponda a pagos realizados al exterior, por concepto de dividendos distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador después del pago del Impuesto a la Renta, a favor de otras sociedades extranjeras (no residentes en paraísos fiscales) o de personas naturales no residentes en el Ecuador, se presentará al SRI, con anterioridad al envío de los dividendos, una declaración por escrito, suscrita por el representante legal de la empresa ordenante, indicando que sus accionistas (los de la empresa ordenante) no son, a su vez, accionistas de la sociedad extranjera a la cual se distribuyen los dividendos. El documento original de esta declaración, deberá adjuntarse al formulario de transacciones exentas del ISD.”⁷¹

Será el contribuyente el responsable de la información contenida en el formulario y los documentos, la información contenida o adjunta al formulario de manera inexacta o con datos falsos, serán sancionados conforme a las disposiciones legales, sin perjuicio de las responsabilidades que se generen por estos hechos.

Los agentes de retención y los agentes de percepción no considerarán exenta ninguna transacción de envío de divisas cuyo destino sean paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición. Se exceptúa de esta disposición, así como de la presentación del formulario a las transferencias traslados o envíos de divisas, cuyo valor no supere US\$ 1.000.

Con base a lo expuesto, el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), perseguirá por un lado frenar la salida de capitales al exterior, lo cual es beneficioso por cuanto se

⁷¹ . Resolución NAC-DGERCGC11-00457, Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 608, publicado el 30 de diciembre de 2011.

busca fomentar la inversión nacional, generar fuentes de empleo y lograr que las empresas locales sean más competitivas al interior, pues la afectación de este impuesto es para los consumidores a quienes las empresas brindan sus servicios.

h. La exoneración del anticipo al impuesto a la renta por cinco años para toda inversión nueva:

La legislación tributaria en el Ecuador establece que las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:

- a) **Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad:** las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual: Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta causado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo;
- b) **Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades:** Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:
 - El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
 - El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.

- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total, y
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

La declaración de pago del anticipo del impuesto a la renta se la realizará vía internet, en el formulario 115, durante los meses de julio y septiembre y una tercera cuota que será en abril.

Para el Auditor Jorge Zapata, de la firma Jezl Contadores Auditores, varios son los aspectos que deben tomarse en cuenta para el cálculo del anticipo de impuesto a la renta, y que son los siguientes:

- El anticipo se calcula y se paga después del segundo año completo de operación efectiva.
- Si es una persona natural, no debe incluir sus activos de uso personal, en el total de activos para el cálculo del anticipo.
- Las cuentas por cobrar a clientes no deben ser incluidas en el total de activos.
- Si considera que ha calculado mal el anticipo, es mejor proceder a realizar la corrección correspondiente a efecto de evitar sanciones.

Como ya se ha dejado señalado este incentivo aplica a las sociedades nuevas que estarán sujetas al pago del mismo después del quinto año de operación efectiva, entendiéndose como tal la iniciación de su proceso productivo y comercial.

Cabe mencionar que, en caso de que el proceso productivo tome más tiempo, se podrá ampliar el plazo para el pago del anticipo, previa autorización del Servicio de

Rentas Internas (SRI), para lo cual necesariamente deberá contar con el informe favorable de la Secretaría Técnica del Consejo Sectorial de la Producción. Dicha solicitud deberá contener una explicación detallada tanto del proceso productivo y comercial así como el motivo por el cual se requiere dicha ampliación del plazo para el pago del anticipo. Conjuntamente a esta solicitud, deberá incluir un informe emitido por técnicos especializados en el sector, que no tengan relación laboral directa o indirecta con el contribuyente. Luego del análisis correspondiente, se emitirá una resolución conjunta entre ambas entidades.

i.- La reforma al cálculo del anticipo del impuesto a la renta:

Como manifesté en el capítulo anterior, este literal es un mero enunciado desde la fecha de su expedición, por lo que su beneficio aún no es percibido por los contribuyentes quienes aún deben pagar el anticipo al impuesto a la renta como un impuesto mínimo.

3.2.2.- Aplicación de los incentivos sectoriales y para el desarrollo regional equitativo

El objetivo de estos incentivos reside en actividades que cambien la matriz energética, la sustitución estratégica de importaciones, al fomento de las exportaciones, así como para el desarrollo rural de todo el país, y las zonas urbanas según se especifican en la disposición reformativa segunda.

Estas inversiones, deberán cumplir los siguientes requisitos:

CONDICIONES	PARTICULARIDADES	DOCUMENTOS
Empresa Nueva	A partir de la puesta en vigencia	Contrato de constitución

	del COPCI	posterior al 29 de diciembre de 2010.
Inversión Nueva	Incremente el acervo de la economía, es decir que se traten de nuevos recursos.	Cuenta con aporte a capital, nuevos activos que no hayan pertenecido a uno de sus socios y que no hayan estado en funcionamiento. En caso de terrenos, estos no deberán superar el 20% del valor total de la nueva inversión.
Sectores Prioritarios	Sectores determinados en el COPCI, incorporados en la Ley de Régimen Tributario Interno a través de la Disposición Reformativa 2.2 DEL COPC	El objeto social de la compañía deberá constar el sector en el que realizará sus actividades: alimentos frescos y procesados, turismo, sector forestal, software, automotor, farmacéutica, servicios logísticos, plástico y caucho
Fuera de las zonas urbanas de Quito y Guayaquil	Fuera de estas dos jurisdicciones	Fuera de estas dos jurisdicciones

Fuente: Manual de Aplicación de los Incentivos Establecidos el Código de la Producción, Comercio e Inversiones, disponible en la página web: <http://www.produccion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2013/02/GUIA-DE-APLICACION-INCENTIVOS.pdf>.

Los sectores productivos beneficiados son:

Alimentos frescos congelados e industrializados.- Se incluyen en este sector a todas las nuevas empresas dedicadas a la maricultura, producción y obtención de

productos frescos; así como también se incluye la cadena agrícola, agroindustrial, pecuaria, pecuaria industrial, acuícola y pesquera siempre que genere valor agregado.

Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados.- Comprende las nuevas actividades de producción y procesamiento de la madera, productos intermedios procesados de madera así como los productos finales en forma de muebles; siempre que fomenten la producción de actividades que incrementen el valor agregado. **Metalmecánica.-** Incluye todas aquellas nuevas empresas que buscan dedicarse al desarrollo de tecnología y procesos de manufactura y transformación de materias primas básicas del sector acero hierro y hierro, en sus diversas formas y calidades. **Petroquímica.-** La industria comprende la producción de sustancias en base a materias primas básicas que se derivan del gas y del petróleo. Su elaboración requiere de procesos de refinación para crear nuevas materias primas.

Farmacéutica.- Este sector comprende el desarrollo de tecnología, investigación y desarrollo de ingredientes activos para la industria farmacéutica y procesos de manufactura de medicamentos.

Turismo.- El sector de turismo integra a todas las actividades asociadas con el desplazamiento de personas a lugares distintos al de su residencia habitual, sin ánimo de radicarse permanentemente en ellos.

Biotecnología y software aplicado.- La biotecnología incluye las aplicaciones científicas o técnicas a través del uso de organismos vivos, con la finalidad de promover efectos positivos y fomentar productividad como herramienta de aplicación transversal en los procesos productivos de energía renovable.

Energía Renovable.- Integra a las asociadas con la energía cuya fuente decide en fenómenos de la naturaleza, procesos de ser transformados en energía aprovechable

por la humanidad, y se encuentran de forma gratuita como: sol, ríos y corrientes de agua. **Servicios Logísticos.-** Implica todas aquellas actividades necesarias para la adquisición, recepción, mantenimiento, reparación técnica para los medios de transporte internacional de carga.

Adicional a estos nueve sectores, el incentivo sectorial se aplica para los denominados sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 18 del Reglamento de Inversiones, son denominados de esta forma por su importancia en la cadena productiva, por su capacidad de propiciar la sustitución de importaciones tanto de los productos finales como de las materias primas, e impulsar la sustitución de importaciones de productos con alto valor agregado, que generen alto encadenamiento, transferencia tecnológica y demanden procesos innovadores, e incorporen niveles significativos de empleo.

La Constitución de la República en su artículo 313, define cuales son los sectores estratégicos, de decisión y control exclusivo del Estado entendiéndose por tal:

“Aquellos que por su trascendencia y magnitud tienen decisiva influencia económica, social, política o ambiental, y deberán orientarse al pleno desarrollo de los derechos y al interés social. Se consideran sectores estratégicos la energía en todas sus formas, las telecomunicaciones, los recursos naturales no renovables, el transporte y la refinación de hidrocarburos, la biodiversidad y el patrimonio genético, el espectro electromagnético, el agua, y los demás que determine la ley.”⁷²

Están considerados como tales los siguientes:

⁷². Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, R.O. No. 449 del 20 de octubre de 2008.

- Fabricación de sustancias químicas básicas, que incluye abonos y compuestos de nitrógeno;
- Fabricación de plaguicidas y otros productos químicos de uso agropecuario;
- Fabricación de jabones y detergentes, preparados para limpiar y pulir, perfumes y preparados de tocador;
- Fabricación de otros productos químicos;
- Fabricación de productos de cerámica;
- Fabricación de receptores de radio, televisión, celulares y productos conexos para el consumidor;
- Fabricación de prendas de vestir y materiales textiles;
- Fabricación de cuero y calzado; y;
- Fabricación de aparatos de uso doméstico.

Para cada uno de estos subsectores se incluyen también las nuevas actividades de comercialización y logística de valor agregado que reducen los costos entre los productores y el consumidor final.

No obstante de que contar con este inventivo, de acuerdo a la información proporcionada por la Superintendencia de Compañías para el año 2013, la constitución, domiciliación de compañías y aumento de capital sigue teniendo como domicilio principal las ciudades de Quito y Guayaquil, conforme se desprende de la información estadística constante en la página web: www.supercias.gov.ec.

3.2.3.- Aplicación de los incentivos para zonas deprimidas

Se entenderá como Zonas Económicamente Deprimidas, aquellas vulnerables económicamente pero con capacidad para proveer de mano de obra para el desarrollo de actividades productivas.

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno - LORTI, en su Art. 10, numeral 9, que trata sobre las deducciones por remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por incremento neto de empleos, debido a la contratación de trabajadores directos, se deducirán con el 100% adicional, por el primer ejercicio económico en que se produzcan y siempre que se hayan mantenido como tales seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio, prevé también que cuando se trate de nuevas inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera y se contrate a trabajadores residentes en dichas zonas, la deducción será la misma y por un período de cinco años. En este último caso, los aspectos específicos para su aplicación constarán en el Reglamento a esta ley.

El Art. 69 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión dispone:

“Priorización territorial.- La transformación productiva buscará dinamizar todos los territorios del país; no obstante, se priorizará la inversión pública en desarrollo productivo en las zonas económicamente deprimidas, tomando en cuenta factores como: altos índices de desempleo, necesidades básicas insatisfechas, entre otros; los mismos que serán determinados conjuntamente con la Secretaría Nacional de Planificación, el Consejo Sectorial de la Producción y los Gobiernos Autónomos Descentralizados. Estos organismos evaluarán y monitorearán el cumplimiento de esta política.”⁷³

El Reglamento a la Estructura e Institucionalidad de Desarrollo Productivo, de la Inversión y los Mecanismos e Instrumentos de Fomento Productivo, publicado en el

⁷³. Ecuador, Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, Lexis, Quito, publicado en el S.R.O. No. 351, el 29 de Diciembre de 2009.

Suplemento al R.O. 450, del 17 de mayo de 2011, en su Art. 19 prevé que la metodología para la determinación de las zonas deprimidas, deberá ser aprobada por el Consejo Sectorial de la Producción, para su aprobación, combinando para ello criterios de vulnerabilidad social con los de las capacidades de desarrollo productivo de cada cantón.

Dicha metodología se presenta a continuación de forma gráfica:

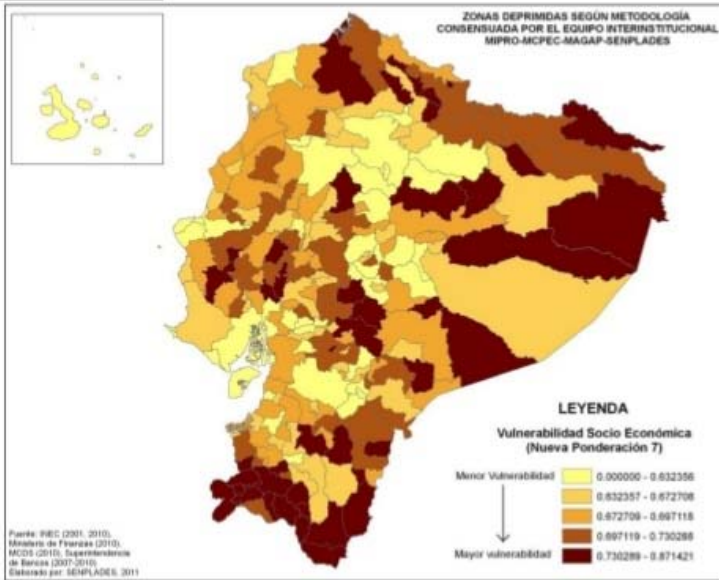
Fuente: <http://www.slideshare.net/mcpec1/metodologa-definicion-de-zonas-economicas-deprimidas>.

METODOLOGÍA : **ACORDADA CON EL EQUIPO INTERINSTITUCIONAL:** **MIPRO-MAGAP-MCPEC-SENPLADES**



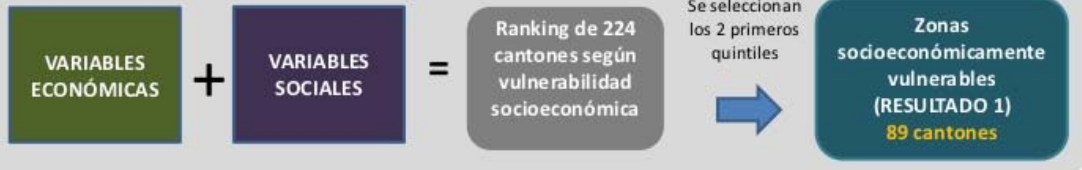
Elaborado por: Ministerio de Coordinación de la Producción, Empleo y Competitividad.

PROPUESTA



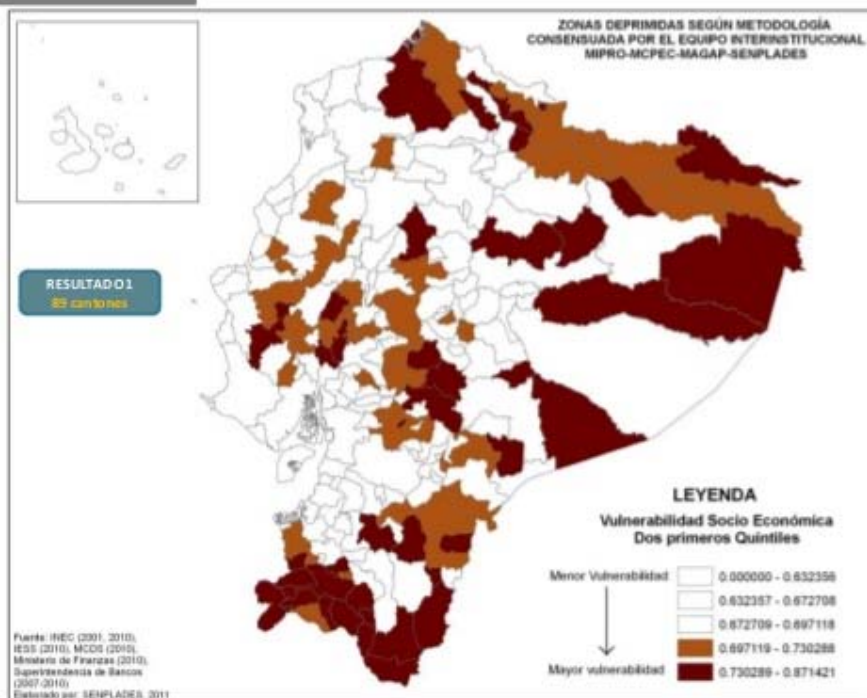
		Ponderación Consensuada
Variables Sociales (VS)		
1)	Bono de Desarrollo Humano (+)	0,15
2)	No. Personas por NBI (+)	0,15
3)	% NBI (+)	0,4
% Población Indígena y Afro ecuatoriana (+)		0,15
5)	Cantón Fronterizo (+)	0,15
Variables Económicas (VE)		
1)	Actividad Secundaria/PEA (-)	0,25
2)	Actividad Primaria / PEA (+)	0,25
% Afiliados/PEA (+)		0,25
4)	Crédito per cápita (-)	0,25

Paso 1:



Elaborado por: Ministerio de Coordinación de la Producción, Empleo y Competitividad.

PROPUESTA



El Resultado 1 nos permite conocer los cantones socio-económicamente más vulnerables del país (dos primeros quintiles-89 cantones).

Sin embargo, para conocer cuáles de estos cantones socio-económicamente vulnerables asimilarían mejor un incentivo tributario, en este paso se analizan también sus capacidades con las siguientes variables:

		Ponderación Consensuada
Variables de Capacidad (VC)		
1)	% PEA (+)	0,5
2)	% de personas del cantón que han cursado estudios superiores (+)	0,5

Paso 2:

Zonas socioeconómicamente vulnerables (RESULTADO 1)
89 cantones

+

VARIABLES DE CAPACIDADES

=

Nuevo ranking de ZONAS ECONOMICAMENTE DEPRIMIDAS (RESULTADO 1, ordenado de acuerdo a mayor aptitud para asimilar incentivos tributarios)

Elaborado por: Ministerio de Coordinación de la Producción, Empleo y Competitividad

Con base en la demostración gráfica podemos ver que el factor predominante en estas zonas es la pobreza y pensando en ello es que se han contemplado todos los incentivos para estos sectores antes olvidados, impulsando de esta manera a que el empresario contrate la mano de obra de los habitantes de estos sectores y así juntos contribuir al crecimiento productivo del país.

De acuerdo a lo previsto en el Art. 38 del Reglamento a la Estructura e Institucionalidad de Desarrollo Productivo, de la Inversión y los Mecanismos e

Instrumentos de Fomento Productivo, es a la Secretaria Técnica de manera conjunta con el Servicio de Rentas Internas a quienes les corresponde efectuar el seguimiento y monitoreo de las inversiones y los incentivos que se estén aplicando en el ámbito de sus respectivas competencias.

3.2.- Efectos causados por la puesta en vigencia de los incentivos generales, sectoriales y en zonas deprimidas

3.2.1.- Aspectos generales

Del análisis efectuado por la Comisión Económica para América Latina (CEPAL):

“En un mundo globalizado y altamente competitivo como en el que hoy existimos, los incentivos se han convertido en un factor determinístico e ineludible para lograr el aumento en los volúmenes de producción, acentuando así, la importancia de esta forma de compensación. La efectividad de estos instrumentos no es algo que carezca de controversia. En términos generales, la literatura que revisa los efectos de los incentivos fiscales sobre la IED, demuestra que éstos sólo han influido de manera secundaria en el nivel y localización de las inversiones.

En este sentido, son varios los autores que han señalado que las políticas de incentivos tributarios han sido efectivas únicamente cuando se han establecido en países con cierta estabilidad política y económica, con seguridad jurídica, que cuentan con mano de obra calificada, con un buen nivel de infraestructura y con cierta apertura comercial. Así, la evidencia disponible para los países en desarrollo muestra que estos incentivos han tenido una influencia limitada en las decisiones de inversión de las empresas, siendo solamente más relevantes en aquellos casos en que las empresas se encuentren en el margen.”⁷⁴

⁷⁴. VARIOS AUTORES, Serie de Macroeconomía del Desarrollo No. 77 “Inversión incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina”, CEPAL, Santiago de Chile de 2009.

En el Ecuador los incentivos tributarios, buscan el desarrollo de las regiones, la promoción de algunos sectores económicos, el fomento a la inversión, así como impulsar las exportaciones. En este sentido cada país tiene diferentes políticas de promoción a partir de los gastos tributarios, dependiendo de la actividad que desea promover, y la relevancia que tenga para el crecimiento del mismo.

3.2.2.- Efectos positivos y negativos posteriores a la vigencia del COPCI

Para la doctora María Elena Jara, en su análisis del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), efectuado en el mes de septiembre de 2013, manifiesta que después de dos años y medio de su expedición, las señales positivas son las siguientes:

- Igualdad en el trato a los inversionistas extranjeros con relación a los nacionales, que originalmente estuvo garantizada en la Constitución de 1998, y que desapareció de la del 2008, y que recobró valor en el artículo 17 del COPCI.
- Introdujo un abanico de incentivos fiscales, recogidos en el artículo 24 del COPCI.
- Los contratos de inversión como instrumentos de estabilidad para los inversionistas en el país.
- Promoción de la creación de las ZEDES.

No obstante lo anterior, expresa que estas señales no han sido suficientes para potencializar la matriz productiva del país por cuanto: “la variedad de ámbitos de aplicación del COPCI (tributario, laboral, protección de inversiones, aduanero...),

amplitud de objetivos y la cantidad de normativa secundaria que lo desarrollan vuelve su evaluación de su eficacia tareas muy complejas.”⁷⁵

En relación con lo expuesto si bien los efectos causados por los incentivos, ha sido motivo de estudio, no se cuenta con un estudio actualizado que demuestren sus ventajas o desventajas al momento de atraer la inversión extranjera o nacional, pues en mucho de los casos está no depende únicamente del escenario tributario, sino más bien de aspectos de estabilidad política, económica, la infraestructura o la accesibilidad a los mercados.

3.3.- Del Contrato de Inversión

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), al ser el marco jurídico moderno que fomenta la producción y las inversiones privadas en el país, con la finalidad de que las inversiones y los inversionistas extranjeros gocen de protección y seguridad plenas, es decir las inversiones extranjeras reciben la misma protección que los inversionistas nacionales, en su artículo 25 prevé la factibilidad de que los inversionistas suscriban contratos de inversión, que se los realizará mediante escritura pública, y en donde se hará constar el tratamiento que se le otorga a la inversión con sujeción al Código y su reglamento.

Por lo expuesto, las características del contrato de inversión serán las siguientes:

- Estabilidad sobre los incentivos tributarios, en el tiempo de vigencia de los contratos, de acuerdo a las prerrogativas de la ley.
- Inversión mínima de USD. 250.000 al primer año. Mínimo 25% del total de la inversión.

⁷⁵. http://www.uasb.edu.ec/UserFiles/385/File/Ma_%20Elena%20Jara%20.pdf, consultada el 6 de enero de 2014.

- El Consejo Sectorial de la Producción establecerá los parámetros que deberán cumplir las inversiones que soliciten someterse a este régimen.
- Los contratos de inversión tendrán una vigencia de hasta quince (15) años a partir de la fecha de su celebración, y su vigencia no limitará la potestad del Estado de ejercer control y regulación a través de sus organismos competentes.
- Podrá el contrato de inversión prorrogarse por una sola vez hasta por el mismo plazo originalmente concedido, a petición del inversionista, y siempre que el Consejo Sectorial de la Producción lo considere pertinente, según el tipo de inversión que se esté desarrollando.
- Generar como mínimo el promedio de empleo sectorial.

De la información obtenida a través de la página web <http://www.produccion.gob.ec/el-mcpec-suscribe-nuevos-contratos-de-inversion/>, del Ministerio Coordinador de Producción, Empleo y Competitividad, hasta el momento se han suscrito contratos de inversión que han sido aprobados por el Consejo Sectorial de la Producción con las siguientes empresas: Templavid S.A. , Tenaris S.A., Swissgas, Sociedad Mastercubox S.A., Compañía Ecuacorriente S.A., Holcim S.A., Forestal, Surpapercop, Promopesca.

3.3.1.- De la solución de controversias en los contratos de inversión

En los contratos de inversión con inversionistas extranjeros se podrán pactar cláusulas arbitrales para resolver las controversias que se presenten entre el Estado y los inversionistas.

Las controversias entre un inversionista extranjero con el Estado ecuatoriano, que se hubieren agotado completamente por la vía administrativa, intentarán solucionarse de manera amistosa, con diálogos directos por un término de 60 días.

Si no se llegase a una solución directa entre las partes deberá existir una instancia obligatoria de mediación dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha de inicio formal de las negociaciones directas. Si luego de esta instancia de mediación la controversia subsiste, el conflicto podrá ser sometido a arbitraje nacional o internacional, de conformidad con los Tratados vigentes, de los que Ecuador forma parte. Las decisiones de ese Tribunal Arbitral serán en derecho, la legislación aplicable será la ecuatoriana y los laudos serán definitivos y obligatorios para las partes. Si luego del término de 6 meses de agotada la vía administrativa, las partes no han llegado a un acuerdo amistoso, ni la hubieren sometido a jurisdicción arbitral para la solución de sus conflictos, la controversia se someterá a conocimiento de la justicia ordinaria nacional.

El Ecuador actualmente mantiene suscrito 19 Tratados Bilaterales de Inversión con los siguientes países: Canadá, China, Brasil, Finlandia, Chile, Suiza, Holanda, Argentina, España, Francia, Perú, Suecia, Venezuela, Alemania, Estados Unidos, Paraguay, el Salvador, Rumania y Bolivia. Se han denunciado a cuatro tratados que se mantenía con: Alemania, Reino Unido, Suecia y Francia.

3.3.2.- De la inversión extranjera directa en el Ecuador

La Dirección de Estadística Económica del Banco Central del Ecuador, en su boletín del mes de marzo de 2012, señala que la inversión extranjera directa durante el período comprendido 2007 a 2011, muestra un comportamiento irregular. La mayor cantidad de IED se recibió en el primer trimestre de 2008 (USD 427.0 millones)

canalizándose la mayor parte a la rama de exportación de minas y canteras y el punto más bajo fue el cuarto trimestre de 2007(USD-286.0millones). Un valor negativo en la IED se presenta cuando en los movimientos netos de capital, las amortizaciones son mayores que los desembolsos.

“Para el año 2012, el Ecuador se colocó como el segundo país con menor inversión extranjera directa de US\$586 millones. Este monto de inversión, comparada con la obtenida en el ejercicio 2011, tuvo un decremento de 8%, mientras que en la región se mostró un crecimiento record (US\$173.361mil millones), que favoreció principalmente a Chile (US\$30.323 millones), Colombia (US\$15.822 millones), Argentina (US\$12.551 millones) y Perú (US\$12,244 millones). No obstante el monto de la inversión obtenida por el Ecuador durante el ejercicio 2012, llama la atención que los índices de pobreza (28,6%) y de desempleo (5%) sean uno de los más bajos en Suramérica.”⁷⁶

El tratadista Michel Jorratt de Luis, al hablar de la efectividad de los gastos tributarios, señala: “los incentivos tributarios son sólo un factor más a veces de los menos significativos, de un conjunto de factores que determinan la magnitud de las inversiones en un país. Atributos más relevantes que los tributos son, por ejemplo la estabilidad política, una adecuada legislación económica, la infraestructura o la accesibilidad de mercados.”⁷⁷

⁷⁶. Cámara Ecuatoriana Americana de Comercio de Guayaquil, Conversatorio sobre Oportunidades de Inversión en el Ecuador, con los índices proporcionados por el Wall Street Journal, llevado a cabo el 25 de junio de 2013, <http://fides.ec/es/index.php/lista-eventos-realizados/125-relatoria-del-conversatorio-oportunidades-de-inversion-en-el-ecuador>.consultada en esa fecha.

⁷⁷. Michell de Luis Jorratt, Análisis del Gasto Tributario y propuestas de incentivos fiscales a la Inversión y Empleo en el Ecuador, publicado en la Revista Fiscalidad, Quito, 2010, Pág. 22.

Tomando como referencia lo mencionado por el investigador, si el Ecuador fuera un país que brindaría seguridad para el inversionista, no sería necesaria condicionar la concesión de los incentivos a ciertas zonas, sino más bien la iniciativa gubernamental debería estar enfocada en potencializar y promover el desarrollo equitativo de todo el territorio del país, como manda la Constitución.

Conclusiones:

- 1.-** Los tributos, constituyen la principal fuente de ingresos para el Estado y tienen una función recaudatoria, independientemente del destino que vaya a darse a los fondos recaudados.
- 2.-** La Potestad tributaria, se la deberá entender como la facultad que le asiste al Estado a través de su poder legislativo para crear normas mediante las cuales se imponen los tributos a los particulares quienes tenemos la obligación de contribuir con el fisco.
- 3.-** Cualquier sistema de incentivos, reduce la recaudación fiscal y esto, necesariamente implica, que de mantener el Estado el mismo nivel de gasto público, deberá compensar dicha merma recaudatoria con mayores impuestos a otros sectores.
- 4.-** Ni las exenciones ni los incentivos, constituyen medios de elusión tributaria sino más bien son estímulos para los contribuyentes.
- 5.-** Las exenciones buscan de una u otra forma disminuir el impacto de la carga tributaria ya sea esta eximiéndola de su pago, o brindándole beneficios adicionales como una manera de estimular el cumplimiento de sus obligaciones.
- 6.-** Los incentivos fiscales tratan de atenuar fallos de mercado, estimulando las inversiones, las exportaciones, protegiendo, desde el punto de vista fiscal, determinadas actividades económicas y mejorando la asignación de los recursos.
- 7.-** El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI), promueve el desarrollo de negocios con mayor valor agregado, que transformen la matriz productiva a través de incentivos generales, sectoriales y regionales, dirigidos a la inversión.

8.- La delimitación de las ZEDES, tienen como objetivo potencializar el desarrollo de regiones atrasadas, la promoción de exportaciones, la industrialización, la generación de empleo, el cuidado del medio ambiente, la transferencia de tecnología, la diversificación de la estructura económica y la formación de capital humano.

9.- En relación a los factores que el Estado considera para otorgar los incentivos fiscales se pudo constatar lo fundamental que es para el Estado el cumplimiento de sus fines previsto en el denominado Plan del Buen Vivir y garantizados en la Carta Magna, tales como: salud, educación, vialidad, seguridad, así como desarrollar sectores económicos de vital importancia para el país, como el alimenticio, turismo, entre otros. Atendiendo a estos fines, el Estado establece sus políticas fiscales.

10.- La rebaja de impuesto a la Renta, está orientada a estimular la inversión en diferentes sectores económicos: productivo, agrícola, comercial, turismo, entre los más relevantes, además hacia otras actividades destinadas a la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente.

11.- La concesión de facilidades de pago al comercio exterior, constituye un aspecto favorable para los importadores, quienes podrán solicitarlo en cualquier tiempo, disminuyendo así su carga impositiva.

12.- La suscripción de contratos de inversión, están orientados a proteger la inversión extranjera, mediante la aplicación de los incentivos durante el plazo de vigencia del contrato.

13.- No existe de parte del Servicio de Rentas Internas, información estadística que permita apreciar la evolución que ha tenido la puesta en vigencia de los incentivos desde su inicio, con lo cual no se logra evidenciar en su real dimensión, el impacto o incidencia para la recaudación tributaria.

Recomendaciones:

- 1.- El Estado Ecuatoriano a través del ente rector de la Administración tributaria, debe mantener políticas claras para la recaudación de tributos, tarea en la cual, el actual Gobierno ha sido exitoso, al punto de convertir a este ítem en el primer aportante al financiamiento del presupuesto general del estado, lo cual es bueno para el país y sus habitantes. Pero eso no es suficiente, hay que perseverar en la tarea.
- 2.- Se debe mantener y reforzar la política de conservar los incentivos y deducciones tributarias, como mecanismo válido para atraer la inversión tanto nacional como extranjera, por los múltiples beneficios que esta trae en términos de generar bienestar y desarrollo, al promover la dinámica empresarial, de cuyos resultados participan por igual todos sus stake holders o grupos de interés: accionistas, trabajadores, proveedores, estado y sociedad en su conjunto.
- 3.- Lo anterior comporta la ineludible necesidad de que los entes gubernamentales correspondientes, realicen una amplia difusión de los beneficios devenidos de la aplicación de los incentivos y deducciones tributarias, como medio idóneo de alcanzar el desarrollo integral y armónico del Ecuador, y no únicamente de sus 4 o 5 ciudades más grandes como lamentablemente ha ocurrido hasta la fecha. Un mecanismo directo sería trabajar de consuno con todas las cámaras de la producción.
- 4.- Para que surta efecto la reducción porcentual del impuesto a la renta, es necesario reformar el cálculo del anticipo al impuesto a la renta que se convierte en un impuesto mínimo. No hacerlo, resta liquidez, particularmente a las empresas pequeñas y medianas, que son las más numerosas.
- 5.- El tema inherente al salario digno no debe estar recogido en este cuerpo de Ley sino en el Código del Trabajo, que es el instrumento que regula las relaciones

laborales en el país, cuya obsolescencia es notoria y requiere un necesario remozamiento, tarea en la cual la Función Legislativa debe jugar un papel histórico. Recuérdese que el Código del Trabajo data de 1937.

6.- La modernización del estado y dentro de ella, la simplificación de procesos, están llamados a ser la respuesta para ofrecer bienes y servicios de calidad y con calidez, tal cual dispone la Constitución vigente. Para ello debe vencerse la natural tendencia burocrática, particularmente del sector público, que mide su eficiencia no por los resultados que alcanza, sino más bien por la cantidad de papeles, autorizaciones y firmas que hay que poner en ellos, para uno u otro trámite. Trabajar bajo la filosofía de la calidad con cualesquiera de sus herramientas, -calidad total, Balanced score card, six sigma u otras- parece ser la salida frente a esta rémora.

7.- Debería haber mayor difusión sobre los incentivos que prevé el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, trabajando mancomunada y coordinadamente sector productivo-Gobierno.

8.- Hace falta mantener información, registros y estadísticas actualizadas para medir y evaluar la aplicación de los incentivos y las exenciones tributarias y sus bondades, en función de lo cual, se podrán adoptar medidas complementarias de mutuo beneficio para el empresario, el estado y la sociedad en su conjunto. Los controles estatales al respecto, serán también importantes.

9.- El cumplimiento de lo expresado en el numeral anterior, permitiría además, tener cifras exactas respecto a lo que el Estado Ecuatoriano deja de recaudar por estos conceptos, para permitirle la adopción de medidas complementarias, en orden al financiamiento del Presupuesto General del Estado y la satisfacción de las necesidades esenciales de su población.

BIBLIOGRAFÍA

- Arrijoa Vizcaíno Adolfo, *Derecho fiscal - Principios Constitucionales en Materia Fiscal*, Primera edición, Editorial Themis -1989.
- Andino Mauro, *Hacia un nuevo sistema de imposición directa. El impuesto a la Renta para el Ecuador: Un sistema distributivo, Cuadernos de Formación*. Colaboración 13/09. volumen 8/2009, Instituto de Estudios Fiscales.
- Briones Francisco, *Código orgánico de la producción, Comercio e Inversión*, [http://www.ecuadorlibre.com/index.php?option=com_content&view=article&id=28:ace-no-171-codigo-organico-de la producción-comercio-e-inversiones-iiq&catid=2:análisis-de-coyuntura-economica&itemid=11](http://www.ecuadorlibre.com/index.php?option=com_content&view=article&id=28:ace-no-171-codigo-organico-de-la-produccion-comercio-e-inversiones-iiq&catid=2:analisis-de-coyuntura-economica&itemid=11).
- Blacio Aguirre Roberth, *Principios y obligaciones tributarias*, http://www.utpl.edu.ec/consultoriojuridico/index.php?option=com_content&view=article&id=42.&itemid=12.
- Cabanellas Guillermo, *Incentivos fiscales, en tratado de tributación, tomo ii, política y economía tributaria*, Volumen 1, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2004.
- Cabanellas Guillermo, *Diccionario de Derecho Usual*, Editorial Heliasta, Primera Edición 1979, pág. 155.
- Figueroa Waldo, *Apuntes de clase derecho tributario i*, derecho.usalca.cl/pgs/alumnos/tributario/1sem.pdf.
- González Eusebio, *Cocetto di tributo en trattadto di diritto tributario, Anuario, Cedam*, 2001, pág. 644.

- Guevara Pablo, *Oportunidades de inversión en el Ecuador y sus beneficios tributarios*, <http://www.burodeanalis.com/2010/11/09/el-salario-digno-atado-a-las-utilidades-pone-en-vilo-a-los-empresarios/>.
- Giuliani Carlos María, <http://www.librospdf.net/giuliani-fonrouge/1/>.
- Jorratt Michell de Luis, *Análisis del gasto tributario y propuestas de incentivos fiscales a la inversión y empleo en el Ecuador*, publicado en la Revista Fiscalidad, Quito, 2010.
- Montero José Pedro, *Modos de extinguir la obligación tributaria*, Fundación de Cultura Universitaria, Edición 1era. 2005.
- Manual de Aplicación de los Incentivos establecidos el Código de la Producción, Comercio e inversiones, disponible en la página web: <http://www.produccion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2013/02/guia-de-aplicacion-incentivos.pdf>.
- Merchán Jorge Antonio, Tesis titulada *Las exenciones tributarias del Impuesto a la Renta y sus efectos Fiscales 2008*, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, 2010, Pág. 38.
- Neumark F., *Principios de la imposición*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1974, pág. 406 y ss.
- Legarda Daniel, Investigador del Centro de Investigaciones y Análisis de la Política Pública (cicpp), el 5 de enero de 2011, al diario El Comercio, dio una entrevista, http://www.elcomercio.com/negocios/incentivos-tributarios-vigencia_0_403159730.html.
- Real Academia Española, *Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española*, Espasa Calpe, 22º Edición, exención.

- Ross Jaime, *Esquema sobre la potestad tributaria y la Doble Tributación Internacional*, Centro Interamericano de Estudios Tributarios, sin fecha.
- Francisco Silva, *Administración pública local*, Editorial Impresoras myl, Primera Edición, Quito- Ecuador, pág. 216.
- Troya José Vicente, *Los tributos*, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito- Ecuador, Septiembre de 2001, pág. 1.
- Troya José Vicente, *Las Fuentes del Derecho Tributario según la Constitución del 2008*, Memorias V Jornadas de Derecho Tributario, Pág. 7.
- Troya José Vicente, *Estudio de Derecho Tributario*, Quito, Corporación Editora Nacional, 1984, Pág. 32.
- Villegas Héctor, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ed. Astrea, edición 8va, 2002, Buenos Aires – Argentina, pág. 249.
- Varios Autores, *Incentivos Tributarios y el Costo fiscal de la Promoción Industrial*, Copyrith 2001 by la ley s.a., Tucumán – Buenos Aires, pág. 35.
- Varios Autores, *Serie de macroeconomía del desarrollo no. 77, Inversión incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina*, Cepal, Santiago de Chile de 2009.
- Valdiviezo Ortega Gabriela, Tesis titulada: *La desnaturalización de la Tasa en el Ecuador*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, 2010, Pág. 14.
- Zapata Jorge, consultor de la firma jezl contadores auditores, http://www.jezlauditores.com/index.php?option=com_content&view=article&view=article&catid=55&id=80&itemid=71.

- Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Registro Oficial No. 449 del 20 de octubre de 2008.
- Ecuador, Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, Lexis, Quito, publicado en el S.R.O. No. 351, el 29 de Diciembre de 2009.
- Ecuador, Código Tributario, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, R.O. No. 38 de 14 de junio de 2005.
- Ecuador, Ley de Equidad Tributaria, Lexis R.O.S. No. 242, del 29 de diciembre de 2007.
- Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Lexis, R.O.S. No. 463, del 17 de noviembre de 2004.
- Ecuador, Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Lexis, R.O.S. No. 2009, del 8 de junio de 2010.
- Reglamento a la Estructura e Institucionalidad de Desarrollo productivo, de la inversión y los mecanismos e instrumentos de Fomento Productivo, Decreto ejecutivo no. 747, publicado en el suplemento al Registro Oficial no. 450 de fecha 17 de mayo de 2011.
- Resolución No. 13-2001-r1, de 21 de marzo de 2011, publicada en el Registro Oficial No. 453 del 20 de mayo de 2011.
- Resolución No.Senae-dgn-2013-0030-re, del 10 de enero de 2013 y publicada en el Registro Oficial no. 898 del 23 de febrero de 2013.
- Circular No. NAC-DGECCGC14-00003, del Servicio de Rentas Internas del 31 de enero de 2014.

Páginas web:

- <http://peoladas.over-blog.es/article-zonas-economicas-especiales-45929278.html>.
- <http://www.slideshare.net/mcpec1/metodologa-definicion-de-zonas-economicas-deprimidas>.
- <http://www.dgi.gob.ni/interna.php?sec=37>.
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Productividad>.
- <http://elgrandictador.com/2012/09/27/el-crecimiento-economico-de-ecuador-verdades-y-mentiras>.
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Contribuci%C3%B3n>.
- http://es.mimi.hu/economia/bienes_de_capital.html.
- http://www.oas.org/dil/esp/tratados_A41_Carta_de_la_Organizacion_de_los_Estados_Americanos.htm.
- http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&task=view&id=5443&Itemid=134.
- <http://www.revista-laverdad.com/Paginas/Articulos.php?Codigo=555>.
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/legislacion/mrf2005/113_4998.html.
- <http://www.supercias.gov.ec>.
- <http://www.produccion.gob.ec/el-mcpec-suscribe-nuevos-contratos-de-inversion/>.
- Cámara Ecuatoriana Americana de Comercio de Guayaquil, “Conversatorio sobre Oportunidades de Inversión en el Ecuador”, con los índices

proporcionados por el Wall Street Journal, llevado a cabo el 25 de junio de 2013, <http://fides.ec/es/index.php/lista-eventos-realizados/125-relatoria-del-conversatorio-oportunidades-de-inversion-en-el-ecuador>.

- <http://www.sri.gob.ec/web/10138/659>.
- http://www.uasb.edu.ec/UserFiles/385/File/Ma_%20Elena%20Jara%20.pdf.
- www.produccion.gob.ec/el-mcpec-suscribe-nuevos-contratos-de-inversion/.
- [w.lacamara.org/website/images/boletines/2010 nov be ver1 ccg competitividad ecuador.pdf](http://w.lacamara.org/website/images/boletines/2010_nov_be_ver1_ccg_competitividad_ecuador.pdf).