



Documento de Trabajo No. 2010-08

[Working Paper]

Manual de Gasto Tributario en el Ecuador: 2010

por

Departamento de Estudios Tributarios

Centro de Estudios Fiscales

Autorizado por:

Mauro Andino

Noviembre 2010

La serie Documentos de Trabajo del Centro de Estudios Fiscales tiene por objeto difundir investigaciones sobre temas fiscales, tributarios y de teoría y política económica en general que sean de especial relevancia para el Ecuador.

El presente artículo es de exclusiva responsabilidad de sus autores y no necesariamente representa la posición oficial del Centro de Estudios Fiscales ni del Servicio de Rentas Internas. El contenido se puede difundir siempre que sea sin fines comerciales y con la condición de reconocer los créditos correspondientes refiriendo la fuente bibliográfica.



...le hace bien al país!

García Moreno y Sucre • Teléfono (593 2) 2582 282

www.cef.sri.gob.ec

Quito - Ecuador

Manual de Gasto Tributario en el Ecuador: 2010 ^{*}

Departamento de Estudios Tributarios ^a,

^a*Centro de Estudios Fiscales, Servicio de Rentas Internas, Quito, Ecuador*

Resumen

El presente documento describe la metodología y fuentes de información utilizadas para la estimación del Gasto Tributario en el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a la Renta Personas Naturales y Sociedades para el año 2009. Así mismo, brinda una lectura rápida de las estimaciones por tipo de impuesto y objetivo de política, en relación a la Recaudación Tributaria, Producto Interno Bruto y el Sacrificio Fiscal Total.

Palabras Claves: Gasto Tributario, IVA, IR, Ecuador

1 Aspectos Generales

1.1 Antecedentes

El método empleado en este documento para realizar la estimación del Gasto Tributario se denomina “pérdida de ingresos”, entendido como el monto de ingresos tributarios del Estado que se reducen a causa de la existencia de una disposición particular que establece un incentivo. Este ejercicio requiere de manera preliminar la definición de un sistema de referencia con respecto al cual se pueda identificar dicho incentivo. El marco de referencia para la conceptualización y medición de esta metodología se presenta en el Anexo A, junto a otras propuestas utilizadas en la literatura.

Los elementos en el sistema tributario ecuatoriano que originan beneficios para los contribuyentes y que, al mismo tiempo, disminuyen la capacidad recaudatoria del Estado, se identificaron en base a la política, propósito o incentivo que se tenga por fuera de la

^{*} Las opiniones vertidas son de exclusiva responsabilidad de los autores y no representan la posición oficial del Servicio de Rentas Internas.

normativa tributaria. Generalmente, estos beneficios se articulan mediante exenciones, reducciones en las bases imponibles o liquidables, tipos impositivos reducidos, bonificaciones y deducciones en las cuotas íntegras, líquidas o diferenciales de los diversos tributos.

De acuerdo a la doctrina tributaria internacional, las condiciones para que un concepto impositivo sea considerado como Gasto Tributario son las siguientes:

- a) Desviarse de forma intencionada respecto a la estructura básica del tributo, entendiéndose por ella la configuración estable que responde al hecho imponible que se pretende gravar.
- b) Ser un incentivo que, por razones de política fiscal, económica o social, se integre en el ordenamiento tributario y esté dirigido a un determinado colectivo de contribuyentes o a potenciar el desarrollo de una actividad económica concreta.
- c) Si existe la posibilidad legal de alterar el sistema fiscal para eliminar el beneficio fiscal o cambiar su definición.
- d) No presentarse compensación alguna del eventual beneficio fiscal en otra figura del sistema fiscal.
- e) No deberse a convenciones técnicas, contables, administrativas o ligadas a convenios fiscales internacionales.
- f) No tener como propósito la simplificación o la facilitación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Es importante recalcar que la cuantificación de los beneficios tributarios cuantificados en este manual está supeditada a la disponibilidad de información de alguna fuente fiscal o económica que permita llevar a cabo su estimación.

1.2 Criterios Normativos

Mediante oficio No. 5458-SNJ-10-1407, con fecha 15 de septiembre de 2010, el Presidente Constitucional de la República remitió a la Asamblea Nacional, el proyecto de Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, cuyo artículo 103 estipula lo siguiente:

“Art. 103.- Renuncia de ingresos por gasto tributario.- Se entiende por gasto tributario los recursos que el Estado, en todos los niveles de gobierno, deja de percibir debido a la deducción, exención, entre otros mecanismos, de tributos directos o indirectos establecidos en la normativa correspondiente.

Para el gasto tributario de los ingresos nacionales, la administración tributaria nacional estimará y entregará al ente rector de las finanzas públicas, la cuantificación del mismo y constituirá un anexo de la proforma del Presupuesto General del Estado.

Para el gasto tributario de los ingresos de los gobiernos autónomos descentralizados, la unidad encargada de la administración tributaria de cada gobierno autónomo, lo cuantificará y anexará a la proforma presupuestaria correspondiente.”

En virtud de esta disposición, la Administración Tributaria realiza la estimación de los Gastos Tributarios con la finalidad de contribuir a transparentar las finanzas públicas.

1.3 Categorización del Gasto Tributario

La clasificación del Gasto Tributario en el Ecuador se realizó en base a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), el Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno. Además la Ley de Anciano, Ley de Turismo, Ley de Zonas Francas y Ley de Promoción y Garantía de Inversiones. A esto se suma la disposición transitoria realizada a través de la Amnistía Tributaria.

La base correspondiente al Impuesto a la Renta se encuentra estructurada principalmente en los artículos 9, 10, 11, 13, 36, 41¹ de la LORTI, correspondientes a exenciones, deducciones, amortización, pagos al exterior, y reinversión respectivamente. Además, se consideró las disposiciones transitorias contempladas en el Mandato Constituyente No 16 (conocido también como Mandato Agrícola).

En el caso del Impuesto al Valor Agregado, se utilizaron los artículos 54 y 55, 56, 67, 73, 74 de la LORTI, los cuales establecen como exentos o no sujetos del pago de IVA distintos bienes y servicios. Por otro lado, también se incluye el Decreto 1232, que incorpora varios productos con tarifa 0%.

¹ Estos artículos se encuentran detallados en los anexos.

1.3.1 Por tipo de Gasto Tributario

En base a las leyes indicadas anteriormente, se contabilizaron un total de 87 Gastos Tributarios (Tabla 1). De estos, alrededor el 80% corresponden a exoneraciones.

Tabla 1: Inventario de Gastos Tributarios por tipo

Tipo de Gasto Tributario	Número
Condonación	3
Deducciones	7
Devolución	4
Diferimiento	2
Exoneración	68
Reducciones	3
Total	87

Fuente: SRI

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

1.3.2 Por Impuesto

Entre los 87 Gastos Tributarios contabilizados, 45 beneficios provienen del Impuesto al Valor Agregado, alcanzando el 51.7% del total de gastos detectados, mientras que el resto de beneficios (que totalizan un número de 42) corresponden al Impuesto a la Renta (Tabla 2).

Tabla 2: Gastos Tributarios por monto. Millones USD

Tipo de Gasto Tributario	Número
Impuesto a la renta	1,292.9
Impuesto al Valor Agregado	1,301.8
Total	2,594.7

Fuente: SRI

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

1.3.3 Por Monto

En el año 2009, el Gasto Tributario en el Ecuador alcanzó USD 2,597.7 millones. Este monto está compuesto por USD 1,292.9 millones de beneficios tributarios en Impuesto al Valor Agregado y USD 1,301.8 millones de beneficios tributarios en Impuesto a la Renta, representado el 49.8% y 50.2% del total de gasto entregado respectivamente (Tabla 3).

Tabla 3: Inventario de Gastos Tributarios por clase de impuesto

Tipo de Gasto Tributario	Número
Impuesto a la renta	42
Impuesto al Valor Agregado	45
Total	87

Fuente: SRI

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

2 Gasto Tributario en Ecuador

2.1 Gasto tributario en el Impuesto al Valor Agregado

La estimación del gasto tributario en el Impuesto al Valor Agregado se dividió en dos partes. Por un lado se determinó el gasto tributario en bienes y servicios de acuerdo a los numerales de los artículos 55 y 56 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI). Por otro lado, se cuantificó el sacrificio fiscal causado por leyes transitorias como el mandato agrícola 16, el decreto 1232 y la remisión de interés y multas².

La estimación del gasto tributario en el IVA de bienes y servicios se realizó en base a la información reportada en la Encuesta de Condiciones de Vida (ECV) año 2005-2006. Esta información comprende el consumo de 299 bienes y servicios para un conjunto de 55,666 individuos o un equivalente de 13,581 hogares (que en términos poblaciones corresponde a 13,278,358 individuos y 3,264,866 hogares). Para el caso del mandato agrícola y el decreto 1232, se utilizó información de la Corporación Aduanera Ecuatoriana en importaciones, mientras que para la remisión de intereses y multas se utilizó información de cobranzas del Servicio de Rentas Internas.

2.1.1 Impuesto al Valor Agregado de Bienes

El gasto tributario procedente del IVA causado en la adquisición de bienes se estimó para los siguientes numerales del artículo 55 de la LORTI³:

- (1) Productos alimenticio de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, etc...,
- (2) Leches en su estado natural y derivados,

² El detalle normativo de estos beneficios tributarios se muestra en el Anexo B.

³ El resto de numerales de este artículo no se estimaron debido a la falta de información en la ECV u otras fuentes.

- (3) Pan, azúcar, fideos, harina, etc.,
- (6) Medicamentos y drogas de uso humano, y el numeral
- (7) que se refiere al papel bond, periódicos, libros, revistas, etc..

El resto de numerales de este artículo no se contemplaron debido a la falta de información en la ECV u otras fuentes.

Pese a que sólo se pudo estimar cinco de quince numerales vigentes en la LORTI, los numerales considerados concentran gran parte de los bienes que se comercian en la economía. El consumo de estos bienes se estimó tomando en cuenta:

- Para los bienes alimenticios de origen agrícola, avícola, etc... (numeral 1 Art. 55.), los derivados lácteos (numeral 2 Art. 55.) y los productos de harina, fideos, pan etc..(numeral 3 Art. 55.), se utilizó la pregunta número 7 de la sección 8, numeral II de la ECV que corresponde al gasto en alimentos y bebidas no alcohólicas.
- Para los bienes de salud se utilizó la información de la sección 8, numeral IV de la ECV correspondiente a gastos no alimenticios.
- Para el Gasto Tributario en papel, libros, revistas, etc... (numeral 7 Art. 55), se utilizó la información de la sección 4 y la sección 8 parte A de la ECV, correspondiente a educación y gastos no alimenticios semanales, respectivamente.

Una vez hallado el consumo en cada uno de los bienes gravados con tarifa 0%, se estimó el gasto tributario mediante la aplicación de la tasa de IVA (12%) sobre el consumo exento y posteriormente se extrapoló este resultado hacia el Universo de hogares ecuatorianos utilizando el factor de expansión provisto por la ECV.

En este cálculo, la estimación del gasto tributario es ajustada por la fracción de crédito tributario generado en la transaccionalidad de cada bien en la economía (crédito estimado mediante la matriz insumo producto del año 2006). Este ajuste se realiza para balancear la recaudación potencial estimada en la ECV con la recaudación efectiva que podría generar la Administración Tributaria.

Finalmente, se realiza un ajuste adicional para obtener el gasto tributario en valores del año 2009 utilizando la tasa de crecimiento de consumo nominal provisto por el Sistema de Cuentas Nacionales del Banco Central del Ecuador.

Bajo estos lineamientos, el gasto tributario en el Impuesto al Valor Agregado de bienes alcanza USD 699,88 millones en el año 2009, equivalente al 1.3% del PIB o el 11.3% de la recaudación tributaria de dicho periodo (Tabla 4). Los bienes que suministran mayor beneficio tributario constituyen los bienes alimenticios (art55.1) con una transferencia indirecta de USD 369.62 millones. El resto de categorías causan un sacrificio entre USD

80 y USD 100 millones cada una, a excepción del papel, periódicos, revistas (art55.7), los cuales tiene un gasto tributario de USD 56.42 millones.

Tabla 4: Gasto Tributario IVA bienes

Detalle	Millones USD	% Gasto Trib. Total bienes	% Recaudación	% PIB
Bienes Alimenticios (art55.1)	369.62	52.8%	6.0%	0.7%
Bienes Leche y derivados (art55.2)	91.78	13.1%	1.5%	0.2%
Bienes Pan, Fideos, Azúcar, panela, etc. (art55.3)	95.26	13.6%	1.5%	0.2%
Bienes Medicamentos (art55. Num.6)	86.79	12.4%	1.4%	0.2%
Bienes Papel, periódicos, revistas, libros, etc. (art55.7)	56.42	8.1%	0.9%	0.1%
Total Gasto Tributario IVA Bienes(art55.1)	699.88	100%	11.3%	1.3%

Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005-2006

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

2.1.2 Impuesto al Valor Agregado de Servicios

El gasto tributario procedente del IVA causado en la adquisición de servicios se cuantificó para los siguientes numerales del artículo 56 de la LORTI⁴:

- (1) Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga,
- (2) Los de salud, incluyendo los de medicina prepagada y los servicios de fabricación de medicamentos;
- (3) Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados, exclusivamente, para vivienda, en las condiciones que se establezca en el reglamento;
- (4) Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, etc;
- (5) Los de educación en todos los niveles;
- (8) Los de impresión de libros;
- (9) Los funerarios;
- (22) Los seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres;

El proceso de estimación en las partidas citadas es más diverso y extenso que el empleado para el IVA en bienes, no obstante su cálculo es más directo a pesar de considerar solo 8 de 23 numerales. El consumo de estos servicios se determinó de la siguiente forma:

- Para los servicios de transporte, salud, ámbito religioso y funerario, financiero, turismo, peaje y lotería, se utilizó información del módulo de otros gastos no alimenticios, Sección 8 de la ECV.

⁴ El resto de numerales de este artículo no se contemplaron debido a la falta de información en la ECV u otras fuentes.

- Para los servicios de enseñanza, se utilizó información del módulo de educación, Sección 4 de la ECV.
- Para los servicios arrendatarios y servicios básicos, se utilizó información del módulo de vivienda, Sección 1 de la ECV.

La estimación del gasto tributario en la adquisición de servicios exentos totalizó USD 525,19 millones, es decir el 1% del PIB o el 8.5% de la recaudación tributaria (Tabla 5). El sacrificio fiscal más representativo constituye el transporte de pasajeros y carga, y la educación, con un monto de USD 144,42 millones y USD 130.32 millones respectivamente.

Tabla 5: Gasto Tributario IVA Servicios

Detalle	Millones USD	% Gasto Trib. Total servicios	% Recaudación	% PIB
Transporte de pasajeros y carga (art56.1)	144.42	27.5%	2.3%	0.3%
Salud (art56.2)	72.5	13.8%	1.2%	0.1%
Alquiler y arrendamiento de inmuebles (art56.3)	89.2	17.0%	1.4%	0.2%
Servicios básicos (art56.4)	54.92	10.5%	0.9%	0.1%
Educación (art56.9)	130.23	24.8%	2.1%	0.2%
Los funerarios(art56.12)	5.91	1.1%	0.1%	0.0%
Financieros (art56.16)	7.33	1.4%	0.1%	0.0%
Peajes (art56.17)	2.83	0.5%	0.0%	0.0%
Lotería Junta de Beneficiencia de Guayaquil (art56.22)	13.02	2.5%	0.2%	0.0%
Seguros y reaseguros de Salud y vida (art56.22)	4.84	0.9%	0.1%	0.0%
Total Gasto Tributario IVA Servicios(art55.1)	525	100%	8.5%	1.0%

Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005-2006

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

2.1.3 Decreto No. 1232

En conformidad al artículo 1 del Decreto No 1232, las transferencias e importaciones de bienes de uso agropecuario y materias primas utilizadas en la fabricación de insumos agropecuarios tendrán tarifa 0% de IVA. El beneficio otorgado a través de este incentivo se estimó en base a las importaciones de bienes e insumos descritos en las partidas del decreto, utilizando para ello información de la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

Este procedimiento arrojó un gasto tributario por eliminación de gravamen en las transferencias de bienes y materias primas para la fabricación de insumos agropecuarios de USD 66.2 millones.

2.1.4 Amnistía Tributaria

De acuerdo al Registro Oficial No 392, segundo suplemento de la Asamblea Constituyente, los intereses y multas correspondientes a deudas pendientes en el pago de anticipos, reten-

ciones e impuestos fueron condonados desde octubre de 2008 a marzo de 2009. El gasto tributario de esta acción se calculó directamente a través de los intereses y multas registrados en el Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo a las estadísticas del Departamento de Cobranzas del SRI durante el periodo de enero a marzo de 2009.

En base a esta información, se estimó un gasto tributario por condonación de intereses y multas en el IVA de alrededor de USD 10.2 millones para el año 2009.

2.1.5 Resumen del Gasto Tributario de IVA

En el año 2009, el gasto tributario en el IVA representó 2.5% del PIB, 19.4% de la recaudación neta y 12.6% del presupuesto del Gobierno Central (Tabla 6). Este sacrificio está compuesto por un 53.8% de exenciones en el consumo de bienes no gravados y un 40.4% de exenciones en el consumo de servicios no gravados.

Tabla 6: Gasto Tributario IVA

Detalle	Millones USD	% Gasto Trib. Total	% Recaudación	% PIB
Bienes	699.9	53.8%	10.5%	1.3%
Servicios	525.2	40.4%	7.8%	1.0%
Decreto 1232	66.2	5.1%	1.0%	0.1%
Anmístia	10.2	0.8%	0.2%	0.0%
Total Gasto Tributario IVA	1,301.8	100%	19.4%	2.5%

Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005-2006

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

2.2 Gasto tributario en el Impuesto a la Renta Sociedades

El Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta Sociedades comprende las siguientes exenciones y deducciones establecidas la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Artículo 9. Exenciones.

- Dividendos distribuidos por sociedades nacionales.
- Rentas de Instituciones del Estado, Estados extranjeros y organismos internacionales, Instituciones sin fines de lucro, Institutos de educación superior y Cooperativas.
- Convenios de doble tributación.
- Ventas ocasionales de inmuebles, acciones o participaciones.

Artículo 10. Deducciones:

- Amortización de pérdidas tributarias.
- Deducción por nuevos empleados.
- Depreciación acelerada.

Artículo 37. Tarifa Reducida:

- Reinversión.

Además se consideran las normas transitorias realizadas por el Mandato Agrícola 2009 y la Amnistía Tributaria 2008-2009.

No se consideraron como gasto tributario:

- Los Contratos con el Estado por exploración y explotación de hidrocarburos.
- Los Rendimientos distribuidos por fondos de inversión y otros.
- La Participación de los trabajadores en las utilidades.
- Las Indemnizaciones por seguros.

El detalle normativo de estos gastos tributarios se muestra en el Anexo C.

2.2.1 Reinversión de utilidades

La LORTI contempla en su artículo 37, la reducción de 10 puntos porcentuales en la tasa del impuesto a la renta por concepto de reinversión de utilidades. El gasto tributario de este beneficio se calculó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar con la totalidad de la tarifa (25%) la utilidad de las empresas que reinvirtieron. Cabe recordar conforme a lo dispuesto por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, que se limitó la reinversión a maquinaria y equipos.

El gasto tributario por Reinversión de utilidades sumó USD 57.5 millones en el año 2009.

2.2.2 Deducciones por Leyes especiales

El gasto tributario de las deducciones por leyes especiales se calculó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y impuesto que se obtendría por gravar una nueva base imponible que excluya estas deducciones. En este ejercicio, la tarifa aplicada para cada empresa constituye el tipo impositivo efectivo calculado sobre la utilidad gravable.

Bajo este procedimiento, el beneficio tributario de deducciones por leyes especiales totalizó

USD 60.7 millones en el año 2009.

2.2.3 Deducción por nuevos empleos

La LORTI contempla en su artículo 10, numeral 9, la deducción del 100% del gasto en sueldos y salarios por nuevos empleos y el 150% de sueldos de nuevos empleos de personas discapacitadas. El gasto tributario de este beneficio se calculó 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 que incluya el valor de estas deducciones. La tarifa aplicada para cada empresa constituye el tipo impositivo efectivo calculado sobre la utilidad gravable.

El beneficio tributario de deducciones por nuevos empleados sumó USD 17.4 millones en el año 2009.

2.2.4 Depreciación Acelerada

La LORTI establece en su artículo 25, numeral 6, la deducción por depreciación acelerada previa autorización del Director regional. El gasto tributario de este beneficio se calculó 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 que incluya el valor descontado por depreciación acelerada. La tarifa aplicada para cada empresa constituye el tipo impositivo efectivo calculado sobre la utilidad gravable.

De esta manera, el beneficio tributario por la deducción de depreciación acelerada se estimó en USD 13.1 millones para el año 2009.

2.2.5 Convenios Internacionales

De acuerdo al artículo 9, numeral 3 de la LORTI contempla, los ingresos provenientes de convenios internacionales reconocidos por la administración tributaria se encuentran exonerados del pago del impuesto a la renta. El gasto tributario de este beneficio se calculó a nivel de micro-dato mediante el 25% del ingreso de aquellas empresas que poseen convenios internacionales. El catastro de estas empresas se elaboró en base a información del SRI.

De esta manera, el beneficio tributario por la exención de ingresos en convenios internacionales se estimó en USD 73.6 millones para el año 2009.

2.2.6 Amortización de pérdidas

La LORTI contempla en su artículo 8, numeral 10, la amortización de pérdidas sufridas hasta cinco periodos anteriores para el cálculo del impuesto a la renta. El gasto tributario de este beneficio se calculó 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 que sume el valor descontado por la amortización de pérdidas. La tarifa aplicada para cada empresa en este proceso constituye el tipo impositivo efectivo calculado sobre la utilidad gravable.

De esta manera, el beneficio tributario por la amortización de pérdidas se estimó en USD 35.4 millones para el año 2009.

2.2.7 Dividendos

La LORTI establece en su artículo 9, numeral 1, la exención de dividendos y utilidades distribuidos por sociedades. La estimación del gasto tributario procedente de este beneficio comprendió 3 pasos: Se estimó el gasto tributario procedente de los dividendos y utilidades declaradas voluntariamente por las personas naturales a nivel de micro-dato (ver detalles de este cálculo en la sección de personas naturales). En base a esta estimación, se calculó la elasticidad del gasto tributario con respecto al monto de dividendos y utilidades. Esta elasticidad permitió proyectar a nivel macro el gasto tributario correspondiente al resto de dividendos y utilidades no declaradas mediante interpolación simple, asumiendo como dividendos toda utilidad generada en la empresa luego del 15% de participación a empleados.

Este proceso determinó un gasto tributario por dividendos y utilidades distribuido por empresas de USD 612.7 millones para el año 2009.

2.2.8 Instituciones sin fines de lucro

La LORTI establece en su artículo 9, numeral 5, la exención de ingresos provenientes de instituciones sin fines de lucro dividendos y utilidades distribuidos por sociedades. El gasto tributario proveniente de este beneficio se calculó a nivel de micro-dato mediante el 25% del ingreso de aquellas empresas que poseen convenios internacionales. El catastro de estas empresas se elaboró de acuerdo a la clasificación "SOCIEDADES Y ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES SIN FINES DE LUCRO" disponible al 4to dígito del CIU3.

Este proceso determinó un gasto tributario por dividendos y utilidades de USD 46.2 millones para el año 2009.

2.2.9 Mandato Agrícola

De acuerdo al artículo 7 del Mandato Constituyente No 16, las utilidades provenientes de la producción y de la primera etapa de comercialización de productos alimenticios de origen agrícola, avícola, cunícola, pecuario y piscícola estarán exentas del pago del impuesto a la renta por aquella parte de su utilidad destinada a reinversión hasta el 31 de diciembre de 2009. El gasto tributario proveniente de este beneficio se calculó 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 que incluya el 100% adicional de las rentas exentas y deducciones por leyes especiales, y excluya la reinversión del cálculo del impuesto para aquellas empresas que puedan acogerse al mandato. El catastro de estas empresas se elaboró de acuerdo a la clasificación CIU3 de las sociedades que dispone el SRI.

En este cálculo, la tarifa aplicada para cada empresa constituye el tipo impositivo efectivo calculado sobre la utilidad gravable y una tasa del 25%, para el caso de las deducciones (ya sea por rentas exentas y deducción por leyes especiales) y reinversión respectivamente.

Este proceso determinó un gasto tributario por el mandato agrícola sociedades de USD 7.6 millones para el año 2009.

2.2.10 Amnistía Tributaria

De acuerdo al Registro Oficial No 392, segundo suplemento de la Asamblea Constituyente, los intereses y multas correspondientes a deudas pendientes en el pago de anticipos, retenciones e impuestos fueron condonados desde octubre de 2008 a marzo de 2009. El gasto tributario de esta acción se calculó directamente a través de los intereses y multas registrados en el Impuesto a la Renta Sociedades, de acuerdo a las estadísticas del Departamento de Cobranzas del SRI durante el periodo de enero a marzo de 2009.

En base a esta información, se estimó un gasto tributario por condonación de intereses y multas en el impuesto a la renta sociedades de USD 0.2 millones para el año 2009.

2.2.11 Resumen del Gasto Tributario del Impuesto a la Renta Sociedades

El Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta Sociedades fue de US\$ 924.5 millones y representó el 13.8% de la recaudación neta al año 2009. Con relación al PIB, esta pérdida representó el 1.8% (Tabla 7).

Tabla 7: Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta de Sociedades

Detalle	Millones USD	% Gasto Trib. Total	% Recaudación	% PIB
Reinversión de utilidades	57.5	6.2%	0.9%	0.1%
Deducciones por Leyes especiales	60.7	6.6%	0.9%	0.1%
Deducción por nuevos empleos	17.4	1.9%	0.3%	0.0%
Depreciación acelerada	13.1	1.4%	0.2%	0.0%
Convenios de doble tributación	73.6	8.0%	1.1%	0.1%
Amortización de pérdidas	35.4	3.8%	0.5%	0.1%
Dividendos	612.7	66.3%	9.2%	1.2%
Sin fines de lucro	46.2	5.0%	0.7%	0.1%
Mandato agrícola Sociedades	7.8	0.8%	0.1%	0.0%
Anmistía	0.2	0.0%	0.0%	0.0%
Total Gasto Tributario Renta Sociedades	924.5	1.0%	13.8%	1.8%

Fuente: Bases de datos del SRI

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

La exoneración de los dividendos distribuidos por sociedades genera el beneficio tributario más alto dentro del impuesto a la renta sociedades, con un gasto relativo del 66.3% sobre el total de sacrificio fiscal. En segundo lugar se tiene la exoneración de ingresos para empresas que se encuentran inscritas en convenios de doble tributación, el cual produce pérdidas equivalentes al 8% del gasto tributario total.

Las deducciones por leyes especiales dirigidas a sectores como explotación de minas y canteras, intermediación financiera, transporte y comunicaciones, y la reinversión de utilidad ocupan también un lugar importante dentro del gasto tributario de sociedades con una participación del 6.6% y 6.2% respectivamente.

2.3 Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta de Personas Naturales

El Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta de Personas Naturales contempla las siguientes exenciones que se estipulan en el artículo 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno:

- Intereses por depósitos de ahorro
- Jubilaciones y pensiones
- Aporte personal del IESS
- Décimo tercera y décimo cuarta remuneraciones
- Premios de Loterías
- Rebajas a Discapacitados y Tercera Edad
- Enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones de personas naturales

El gasto tributario considera también las deducciones por gastos personales en salud, educación, alimentación, vestimenta y vivienda del Impuesto a la Renta de Personas

Naturales, de acuerdo al artículo 73 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria. Adicionalmente, al igual que en las sociedades, se tienen en cuenta las normas transitorias realizadas por el Mandato Agrícola 2009 y la Amnistía Tributaria 2008-2009.

No se consideraron como gasto tributario:

- Los Rendimientos distribuidos por fondos de inversión

El detalle normativo de estos gastos tributarios se muestra en el Anexo D.

Debido a la disponibilidad de información, se estimaron los gastos correspondientes a la exoneración de rendimientos financieros, dividendos, aportaciones al IESS, sobresueldos, pensiones jubilares; la deducción por gastos personales; y las rebajas por discapacidad y tercera edad. Además se estimó el gasto causado por las normas transitorias procedentes de la Amnistía Tributaria y el Mandato Agrícola.

La estimación del Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta Personas Naturales se realizó utilizando la información del formulario de declaración 101 del Impuesto a la Renta y del Anexo de Retención de Personas en Relación de Dependencia para el periodo fiscal 2009. Para las normas transitorias como la Amnistía Tributaria se empleó información del Departamento de Cobranzas del Servicio de Rentas Internas.

2.3.1 Rendimientos Financieros

De acuerdo al artículo 9, numeral 6 de la LORTI, los interés percibidos por personas naturales en sus depósitos a la vista se encuentran exentos del impuesto a la renta. La estimación del gasto tributario proveniente de esta exoneración comprendió los siguientes pasos: primero se estimó el gasto tributario procedente de los ingresos exentos declarados voluntariamente por las personas naturales a nivel de micro-dato. Este cálculo se realizó mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar una nueva base imponible que incluya estos ingresos exentos. El impuesto simulado se calcula en función de la tarifa excedente y la fracción básica del intervalo de ingreso al que pertenece cada persona natural, de acuerdo a la tabla de imposición vigente en el año 2009.

En base a esta estimación, se calculó la elasticidad del gasto tributario con respecto al monto de ingresos exentos. Esta elasticidad permitió proyectar a nivel macro el gasto tributario correspondiente a los intereses de los depósitos a la vista mediante interpolación simple; intereses en principio registrados en el Anexo de Rendimientos Financieros que proporcionan mensualmente las Instituciones del Sistema Financiero.

De esta manera, se estimó un gasto tributario por exención de intereses en depósitos a la vista de USD 23 millones para el año 2009.

2.3.2 Dividendos

La LORTI establece en su artículo 9, numeral 1, la exención de dividendos y utilidades distribuidos por sociedades. La estimación este beneficio tributario se realizó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar una nueva base imponible que incluya los dividendos declarados voluntariamente. En este ejercicio, el impuesto simulado se calcula en función de la tarifa excedente y la fracción básica del intervalo de ingreso al que pertenece cada persona natural, de acuerdo a la tabla de imposición vigente en el año 2009.

El gasto tributario correspondiente a los dividendos y utilidades distribuidas a personas naturales representó USD 81.2 millones para el año 2009.

2.3.3 Aportaciones al IESS

De acuerdo al artículo 17 de la LORTI, las aportaciones al IESS de las personas en relación de dependencia están exentas del pago del impuesto a la renta. El gasto tributario proveniente de esta exoneración se estimó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar una nueva base imponible que incluya las aportaciones al IESS. El impuesto simulado en esta estimación se determinó (al igual que en el caso de los dividendos y rendimientos financieros) mediante la tabla de imposición vigente al año 2009.

Bajo este procedimiento, el gasto tributario por la exención de aportaciones al IESS se estimó en USD 58.9 millones para el año 2009.

2.3.4 Décimo Tercero y Décimo Cuarto Sueldos

De acuerdo al artículo 9, numeral 11 de la LORTI, las decimo tercera y cuarta remuneraciones que perciben las personas naturales están exentas del pago del impuesto a la renta. La cuantificación de este sacrificio fiscal se realizó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar una nueva base imponible que incluya los sobresueldos analizados. El impuesto simulado en esta estimación se determinó (al igual que en el caso de los dividendos y rendimientos financieros) mediante la tabla de imposición vigente al año 2009.

El gasto tributario por la exención del décimo tercero y décimo cuarto sueldo se estimó

en USD 50.5 millones para el año 2009.

2.3.5 Pensiones Jubilares

La LORTI contempla en su artículo 9, numeral 7 la exoneración de las pensiones patronales jubilares conforme al código de trabajo en el cálculo del impuesto a la renta de personas naturales. Se consideró estos ingresos como un gasto tributario debido a que los aportes personales al IESS consideran una deducción del impuesto a la renta de las personas naturales, de forma que las rentas de jubilación constituirían un ingreso gravado.

La pérdida tributaria en este beneficio se estimó a nivel de micro dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar una nueva base imponible que incluya las pensiones jubilares que perciben las personas. En esta simulación, el impuesto causado se determinó (al igual que en el caso de los dividendos y rendimientos financieros) mediante la tabla de imposición vigente al año 2009.

El gasto tributario por la exención de pensiones jubilares sumó USD 4.9 millones para el año 2009.

2.3.6 Gastos Personales

De acuerdo al artículo 10, numeral 16 de la LORTI, las personas naturales podrán deducirse gastos personales en salud, educación, alimentación, vivienda y vestimenta en el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta. El beneficio tributario correspondiente a este sistema de deducciones se estimó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar una nueva base imponible que incluya estas deducciones. En esta simulación, el impuesto causado se determinó (al igual que en el caso de los dividendos y rendimientos financieros) mediante la tabla de imposición vigente al año 2009.

De esta manera, el gasto tributario procedente de la deducción de gastos personales totalizó USD 124 millones para el año 2009.

2.3.7 Rebaja de Discapacitados y Tercera Edad

La LORTI contempla en su artículo 9, numeral 12 la exoneración de los ingresos obtenidos por discapacitados y personas mayores de 65 años en montos de hasta 3 y 2 veces la fracción exenta del impuesto a la renta. Para estimar este sacrificio, se estimó a nivel de micro-dato la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar una nueva base imponible que incluya las rebajas que se aplicaban las personas

beneficiarias de esta deducción. En esta simulación, el impuesto causado se determinó (al igual que en el caso de los dividendos y rendimientos financieros) mediante la tabla de imposición vigente al año 2009.

Así, se estimó una pérdida tributaria por rebajas en discapacidad y tercera edad de alrededor USD 7.5 millones y USD 12.9 millones para el año 2009 respectivamente.

2.3.8 Mandato Agrícola

De acuerdo al artículo 7 del Mandato Constituyente No 6, las utilidades provenientes de la producción y de la primera etapa de comercialización de productos alimenticios de origen agrícola, avícola, cunícola, pecuario y piscícola estarán exentas del pago del impuesto a la renta por aquella parte de su utilidad destinada a reinversión hasta el 31 de diciembre de 2009. La estimación de este sacrificio fiscal para personas naturales se dividió en dos partes dependiendo del tipo de régimen.

Para las personas naturales pertenecientes al régimen tradicional, el gasto tributario se determinó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar una nueva base imponible que incluya el 100% adicional de las rentas exentas y deducciones por leyes especiales; esto solamente para aquellas personas naturales que poseen actividades concordantes a lo estipulado en el mandato. En este ejercicio, el impuesto causado se determinó (al igual que en el caso de los dividendos y rendimientos financieros) mediante la tabla de imposición vigente al año 2009.

Por otro lado para las personas pertenecientes al RISE, el gasto tributario se determinó a nivel de micro-dato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto potencial que se pagaría por la cuota mensual efectiva, para aquellos contribuyentes inscritos en el grupo de Actividades Agrícolas⁵ y con al menos una cuota vencida en el año 2009.

En su conjunto, este proceso determinó un gasto tributario por el Mandato Agrícola en personas naturales y RISE de USD 4.0 millones y USD 1.4 millones para el año 2009 respectivamente.

⁵ En la base del RISE se encontró un grupo adicional denominado “Actividades Agrícolas Exentas” que no está contemplado en la normativa legal. Para esta estimación también se incluyó a este grupo de contribuyentes.

2.3.9 Amnistía Tributaria

De acuerdo al Registro Oficial No 392, segundo suplemento de la Asamblea Constituyente, los intereses y multas correspondientes a deudas pendientes en el pago de anticipos, retenciones e impuestos fueron condonados desde octubre de 2008 a marzo de 2009. El gasto tributario de esta acción se calculó directamente a través de los intereses y multas registrados en el Impuesto a la Renta Personas Naturales, de acuerdo a las estadísticas del Departamento de Cobranzas del SRI durante el periodo de enero a marzo de 2009.

En base a esta información, se estimó un gasto tributario por condonación de intereses y multas en el impuesto a la renta personas jurídicas de USD 0.04 millones para el año 2009.

2.3.10 Resumen del Gasto Tributario del Impuesto a la Renta Personas Naturales

El Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta de Personas Naturales en el año 2009 fue de US\$389.3 millones y representó el 0.7% del PIB y el 5.5% de la recaudación neta de ese período (Tabla 8). En este ámbito, los mayores beneficios suministrados constituyen la deducción por gastos personales y la exoneración de dividendos distribuidos a personas naturales, los cuales tiene una participación del 33.7% y 22% respectivamente.

Las aportaciones al IESS y la exoneración de sobresueldos representan también una parte importante del gasto tributario que realizan las personas naturales con una participación del 16% y 13.7% respectivamente.

Tabla 8: Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta de Personas Naturales

Detalle	Millones USD	% Gasto Trib. Total	% Recaudación	% PIB
Rendimientos Financieros	23.0	6.2%	0.3%	0.0%
Deducciones Aportes IESS	58.9	16.0%	0.9%	0.1%
Décimo tercera y décimo cuarta remuneraciones	50.5	13.7%	0.8%	0.1%
Gastos Personales	124.0	33.7%	1.9%	0.2%
Ingresos Exentos por pensiones jubilares	4.9	1.3%	0.1%	0.0%
Rebaja personas discapacitadas	7.5	2.0%	0.1%	0.0%
Rebaja personas tercera edad	12.9	3.5%	0.2%	0.0%
Dividendos	81.2	22.0%	1.2%	0.2%
Mandato agrícola Personas Naturales	4.0	1.1%	0.1%	0.0%
Mandato agrícola RISE	1.4	0.4%	0.0%	0.0%
Anmistía	0.0	0.0%	0.0%	0.0%
Total Gasto Tributario Renta Personas Naturales	368.4	1.0%	5.5%	0.7%

Fuente: Bases de datos del SRI

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

3 Gasto Tributario Total

3.1 Grandes líneas

El gasto tributario total del año 2009 asciende a US\$2,594.4 millones, que representa al 5% del PIB. El gasto tributario del IVA comprende el 2.50% del PIB, mientras que el gasto tributario en el Impuesto a la Renta constituye el 2.49% (Tabla 9).

Tabla 9: Gasto Tributario Total

Detalle	Millones USD	% Gasto Trib. Total	% Recaudación	% PIB
Gasto Tributario del IVA	1,301.5	50.16%	19.44%	2.50%
Bienes (incluye amnistia y decreto 1232)	776.3	29.92%	11.60%	1.49%
Servicios	525.2	20.24%	7.85%	1.01%
Gasto Tributario de Renta	1,292.9	49.84%	19.32%	2.49%
Personas Naturales (incluye amnistia y Mandato 16)	368.4	14.20%	5.50%	0.71%
Sociedades (incluye amnistia y Mandato 16)	924.3	35.63%	13.81%	1.78%
Total Gasto Tributario	2,594.4	100.00%	38.76%	4.99%

Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005, Ministerio de Economía y Finanzas, Banco Central del Ecuador, Bases de datos del SRI

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

3.2 Por Incentivo

En el año 2009, el gasto tributario se dirige en mayor medida hacia los objetivos de redistribución del ingreso, con estrategias de mantener bajos los niveles de precios de algunos bienes básicos, así como mantener algunas exenciones para dotar de equidad y progresividad al sistema tributario (Tabla 10).

Tabla 10: Gasto Tributario por objetivo de política año 2009

Objetivo General	Objetivo Especifico	Millones USD	%Gasto Tributario Total	% Recaudación	%PIB
Asignación de Recursos	Fomento a la Inversión	226.2	8.72%	3.38%	0.43%
	Leyes especiales	60.7	2.34%	0.91%	0.12%
	Reinversión de Utilidades	57.5	2.22%	0.86%	0.11%
	Depreciación acelerada	13.1	0.50%	0.20%	0.03%
	Amortización de pérdidas	35.4	1.36%	0.53%	0.07%
	Mandato Agrícola	13.2	0.51%	0.20%	0.03%
	Sin Fines de Lucro	46.2	1.78%	0.69%	0.09%
	Fomento al ahorro	23.0	0.89%	0.34%	0.04%
	Fomento al empleo	17.4	0.67%	0.26%	0.03%
	Total Asignación de Recursos	266.5	10.27%	3.98%	0.51%

Continúa en la siguiente página...

Tabla 10 – Continuación

Objetivo General	Objetivo Específico	Millones USD	%Gasto Tributario Total	% Recaudación	%PIB
Provisión de bienes y servicios públicos	Apoyo a la Educación	186.7	7.19%	2.79%	0.36%
	Apoyo a la Salud	159.3	6.14%	2.38%	0.31%
	Fomento a la infraestructura básica y Servicios públicos	57.7	2.23%	0.86%	0.11%
	Apoyo a la Vivienda	89.2	3.44%	1.33%	0.17%
	Total Prov. Bienes y servicios públicos	492.9	19.00%	7.36%	0.95%
Redistributivo	Reducción de Precios a los Alimentos	556.7	21.46%	8.32%	1.07%
	Reducción de Precios al transporte	144.4	5.57%	2.16%	0.28%
	Equidad Redistributiva (gastos personales, rebajas a personas)	258.7	9.97%	3.86%	0.50%
	Total Redistributivo	959.8	36.99%	14.34%	1.84%
	Otros	Convenios de Doble Tributación	73.6	2.83%	1.10%
Dividendos		693.9	26.75%	10.37%	1.33%
Anmistía		10.5	0.40%	0.16%	0.02%
Decreto 1232		66.2	2.55%	0.99%	0.13%
IVA varios (servicios funerarios, financieros, loterías y seguros)		31.1	1.20%	0.46%	0.06%
Total Otros		875.2	33.74%	13.08%	1.68%
Total Gasto Tributario		2,594.4	100.00%	38.76%	4.99%

Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005, Ministerio de Economía y Finanzas, Banco Central del Ecuador, Bases de datos del SRI
Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

Cabe recalcar que esta clasificación del gasto fue realizada de acuerdo a la normativa, sin embargo, no es posible asegurar que se estén cumpliendo los objetivos para los cuales estos incentivos fueron creados.

Tabla 11: Gasto Tributario Total por concepto legal 2009

Categoría		Millones USD	%Gasto Tributario Total	% del Presupuesto	% Recaudación	%PIB
GASTO TRIBUTARIO TOTAL		2,594.4	100%	20.08%	38.76%	4.99%
Eliminan Pago del Impuesto	Exoneraciones	2,109.8	81.32%	16.33%	31.52%	4.06%
Disminuyen pago del Impuesto	Deducción	329.9	12.71%	2.55%	4.93%	0.63%
	Anmistía	10.5	0.40%	0.08%	0.16%	0.02%
	Tasas Diferenciadas	144.3	5.56%	1.12%	2.16%	0.28%

Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005, Ministerio de Economía y Finanzas, Banco Central del Ecuador, Bases de datos del SRI
Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

Al analizar la clasificación del gasto de acuerdo al concepto legal, es decir, clasificar al gasto

por exoneración, deducción, amnistía y tasas diferenciadas, se tiene que las exoneraciones de IVA y del Impuesto a la Renta establecidas en la Ley, representa el 81.3% del total de Gasto Tributario (Tabla 11).

Bibliografía

- Apoyo consultoría (2003). Análisis de las exoneraciones e incentivos tributarios y propuesta de estrategia para su eliminación.
- Artana, D. (2005). *Gasto tributario: concepto y aspectos metodológicos para su estimación*. Technical report, FIEL. Argentina.
- Burman, L. (2003). *Is the tax expenditure concept still relevant?* Technical report, National Tax Association.
- Comisión Interinstitucional Coordinada por la secretaría de Estado de Hacienda (2008). *Estimación de gastos tributarios del año 2009*. Technical report, República Dominicana.
- Garcimartín, C. (2008). *Propuesta de un indicador para medir el impacto de la política fiscal en la infancia*. Technical report, Universidad Rey Juan Carlos.
- Gil, A. (s/a). *Gastos tributarios: breve análisis de su impacto en el sistema tributario cubano*. Technical report, Ministerio de finanzas y precios. Cuba.
- Jiménez, J. y Podestá, A. (2009). *Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina*. Technical report, CEPAL. Chile.
- Jorratt, M. (2003). Los instrumentos para medición de la evasión tributaria.
- Mann, A. y Burke, R. (2002). *El gasto tributario en Guatemala*. Technical report.
- Montero, M., Olmos, M., y Peláez, F. (2008). *Estimación del gasto tributario en Uruguay 2005 - 2007*. Technical report, Asesoría Económica DGI.
- Moreno, A., Picos, F., y Días de Serralde, S. (2002). *El modelo de microsimulación de IRPF del IEF:MICROSIM-IEF Renta 1.0*. Technical report, Instituto de Estudios Fiscales. España.
- Proyecto SALTO (2002-2003). *Medición del gasto Tributario en Ecuador*. Technical report, Quito- Montevideo.
- Subdirección de Estudios, Servicio de Impuestos Internos de Chile (2003). *Informe de gasto tributario: ejecución 2002, proyección 2003 y proyección 2004*. Technical report, Chile.

4 Anexos

A Marco Conceptual Y Metodológico Del Gasto Tributario

A.1 Concepto del Gasto Tributario

El Gasto Tributario constituye toda transferencia indirecta que el Estado realiza a determinados grupos o sectores económicos, efectuadas por medio de una reducción en la obligación tributaria del contribuyente. Estos beneficios tributarios no corresponden a la normativa general aplicada al universo de los contribuyentes.

“El concepto de gasto tributario fue utilizado por primera vez en 1967 por Stanley Surrey, entonces Secretario Asistente para Política Fiscal del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos. Surrey remarcó que las deducciones, exenciones y otros beneficios concedidos en el impuesto a la renta no formaban parte de la estructura propia del mismo y constituían, en verdad, gastos gubernamentales realizados a través del sistema tributario en lugar de ser realizados directamente, a través del presupuesto”⁶.

De acuerdo a la doctrina tributaria internacional, las condiciones para que un concepto impositivo sea considerado como Gasto Tributario son las siguientes:

- a) Desviarse de forma intencionada respecto a la estructura básica del tributo, entendiéndose por ella la configuración estable que responde al hecho imponible que se pretende gravar.
- b) Ser un incentivo que, por razones de política fiscal, económica o social, se integre en el ordenamiento tributario y esté dirigido a un determinado colectivo de contribuyentes o a potenciar el desarrollo de una actividad económica concreta.
- c) Si existe la posibilidad legal de alterar el sistema fiscal para eliminar el beneficio fiscal o cambiar su definición.
- d) No presentarse compensación alguna del eventual beneficio fiscal en otra figura del sistema fiscal.
- e) No deberse a convenciones técnicas, contables, administrativas o ligadas a convenios fiscales internacionales.
- f) No tener como propósito la simplificación o la facilitación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Los beneficios que el Estado puede brindar mediante este tipo de mecanismo son exenciones o bonificaciones que liberan total o parcialmente, permanente o temporalmente, el

⁶ Proyecto SALTO.2002-2003 “Medición del gasto Tributario en Ecuador”. Quito- Montevideo.

pago al que está obligado un contribuyente sobre determinado impuesto. Así se tiene⁷:

- Tasas preferenciales, las cuales reducen el gravamen efectivo en un determinado grupo de contribuyentes o actividad económica.
- Deducciones, las cuales equivalen a la ampliación de las exclusiones de la base imponible y la deducibilidad de gastos.
- Créditos impositivos, son una aceptación de determinados valores como anticipos de la liquidación de obligaciones tributarias.
- Diferimiento de pagos, los cuales posponen los ingresos al fisco, constituyendo financiamiento sin intereses.

Las exoneraciones tributarias son prácticas muy utilizadas a nivel mundial, tanto por países desarrollados como por países en desarrollo. La Conferencia de Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo ha encontrado evidencia de la existencia de algún tipo de incentivos fiscales en todas las regiones del mundo⁸. El fin de estos incentivos puede ser por ejemplo atenuar determinadas fallas de mercado, incentivar o estimular ciertos comportamientos en los agentes económicos, generar políticas económicas y sociales acordes al desarrollo propuesto por el gobierno.

En este sentido, la evidencia internacional muestra que la formulación de políticas de incentivos fiscales busca desarrollar aspectos como:

- Estimulo a las inversiones.
- Fomentar las exportaciones.
- Proteger desde el punto de vista fiscal, determinadas actividades económicas.
- Mejorar la eficiencia en la asignación de los recursos.

El estímulo a las inversiones es uno de los aspectos más representativos por los cuales se utilizan estímulos fiscales. Se espera que al otorgar tratamientos preferenciales que estimulen la inversión, se obtenga mayor crecimiento económico, mayor competitividad, incremento de fuentes de empleo, aceleración de la transferencia tecnológica, etc. Sin embargo, la evidencia empírica muestra que no necesariamente los incentivos fiscales generan mayor inversión. Las grandes corporaciones no solo se fijan en las ventajas fiscales que puede brindar el Estado, sino también buscan las mejores condiciones de inversión del capital, lo cual está atado no sólo a aspectos económicos sino también políticos, sociales y jurídicos que en muchas ocasiones tienen mayor peso.

En general, las ventajas fiscales son consideradas como "Gastos Tributarios" debido a

⁷ Gastos Tributarios: Breve análisis de su impacto en el sistema tributario Cubano, Alejandro Gil, Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba

⁸ Tax Incentives and Foreign Direct Investment, UNCTAD, 2000

que resultan alternativas equivalentes frente al gasto público directo. Por este motivo, en muchos países se ha planteado la necesidad de controlar y analizar su otorgamiento, ya que normalmente la medición de los costos y beneficios no existe, por lo tanto se desconoce la efectividad del incentivo.

Dado que existe cierta similitud entre favorecer a un determinado agente económico por medio de un mayor gasto del Estado que por una reducción en los ingresos, es lógico que se trate de estimarlos e incluirlos como un anexo al presupuesto, ya que éste debe reflejar la totalidad de ingresos y gastos del Estado. Además los gastos públicos están sujetos a mecanismos de planificación, control, elaboración y aprobación, mientras que los Gastos Tributarios no lo están.

Los manuales de transparencia fiscal del Fondo Monetario Internacional (FMI) y de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) sugieren que los Estados contemplen una estimación de los Gastos Tributarios con el objeto de precisar el apoyo que se concreta por ese medio. La cuantificación de los mismos permite que la toma de decisiones presupuestarias se haga en un contexto de mayor transparencia⁹.

Sin embargo, se debe aclarar que la cuantificación del Gasto Tributario no es igual al ingreso que obtendría el Estado en el caso de eliminarse la exoneración, ya que depende de las reacciones de los agentes económicos ante el mayor costo fiscal y las posibles evasiones.

A.2 Medición de los Gastos Tributarios

A.2.1 La definición del sistema de referencia

Aunque existe una definición más o menos aceptada del Gasto Tributario, el problema surge en identificar estas ventajas tributarias, pues algunos beneficios son inherentes a la norma tributaria o son propios de la actividad económica. Además en muchos casos su cuantificación puede resultar muy compleja o imposible de efectuarla.

Por ejemplo, las exportaciones en el IVA, si bien la norma establece que no estarán gravadas las exportaciones de bienes y de ciertos servicios, se reconoce que esto forma parte de la estructura normal del tributo ya que de esta forma se logra que el impuesto no intervenga en los precios relativos de los bienes, es decir, que no se exporten impuestos.

El primer paso para cuantificar el Gasto Tributario es establecer lo que se conoce como el sistema tributario de referencia (también conocido como Benchmark). Este sistema consti-

⁹ Gasto Tributario: Concepto y Aspectos Metodológicos para su Estimación, Daniel Artana, FIEL, Argentina, 2005

tuye el marco normativo que se aplicaría cuando todo el apoyo del Estado hacia determinados sectores o familias se concretase a través del gasto público y no mediante beneficios tributarios.

Para ello es necesario definir la base tributaria, la escala de alícuotas y otras características del sistema de referencia. Habitualmente ello es fácil de hacer en los impuestos al consumo como el IVA, para los cuales la referencia es que se grave a tasa uniforme a todos los bienes y servicios.

En el caso del impuesto a los consumos especiales no es tan clara la referencia de cálculo, ya que estos impuestos son utilizados para penalizar el consumo de bienes que producen externalidades negativas (alcohol, tabaco, etc.). Si existiera una medida objetiva de estos desincentivos se podría estimar el Gasto Tributario, por ejemplo la externalidad producida por el consumo de tabaco y el costo que conlleva para el Estado el tratamiento de los daños que produce.

El caso del Impuesto a la Renta es más complejo. Algunos de esos problemas son: la medición del impacto de mecanismos de fomento como la amortización acelerada de las inversiones, la exoneración de dividendos por concepto de utilidades de empresas, la definición de una renta gravable que incorpore las ganancias reales (es decir, el impuesto a la renta debería ser ajustado por inflación en forma integral)¹⁰.

A.2.2 Metodología de cálculo

Técnicamente, el gasto tributario es resultado de medidas o tratamientos impositivos que establecen desviaciones en las tasas y bases imponibles de los impuestos en relación a un sistema tributario referencia, base o benchmark. Sobre la base de este benchmark se identifican las medidas que implican dichas desviaciones y se estima el monto que se habría dejado de recaudar a causa de ellas.

En la práctica internacional, existen tres alternativas para determinar este monto:

- El ingreso perdido o beneficio financiero que recibe el contribuyente. Este método calcula ex post el monto en el que cae la recaudación producto de mantener determinado beneficio tributario.
- El gasto tributario equivalente consiste en estimar cuánto costaría ofrecer un beneficio monetario equivalente a un beneficio tributario mediante gasto directo, asumiendo, que el comportamiento de los agentes se mantiene inalterado.

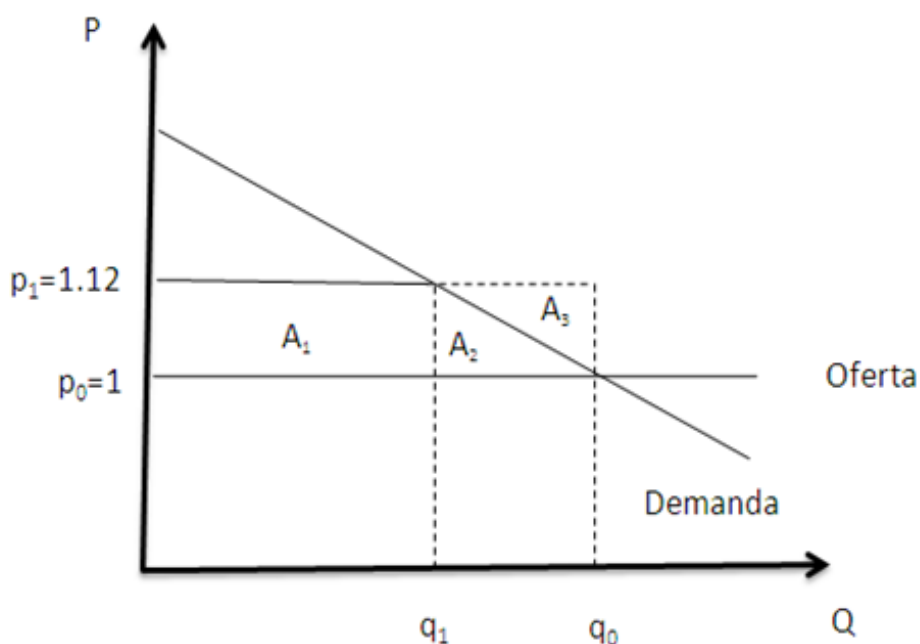
¹⁰ Gasto Tributario: Concepto y Aspectos Metodológicos para su Estimación, Daniel Artana, FIEL, Argentina, 2005.

- La recaudación que podría obtenerse si se gravara de acuerdo al sistema de referencia. Este método calcula ex ante el incremento que se generaría al eliminar los beneficios tributarios. A diferencia del primero, este método incorpora la probable reacción de los agentes con relación al cambio; es decir incluye el tratamiento de elasticidades entre bienes sustitutos y complementarios, propensiones marginales al consumo, evasión, etc., en un esquema de equilibrio general para la eliminación de los tratamientos especiales.

El gráfico A.1 ilustra la aplicación de estas metodologías para la estimación del gasto tributario procedente de un bien no gravado con oferta totalmente elástica (el caso de una economía pequeña y abierta, tomadora de precios). El equilibrio se da en p_0 y q_0 entre oferta y demanda.

En un análisis de equilibrio parcial, gravar un bien constituye un incremento en el precio y por lo tanto una disminución de la cantidad demandada (que depende de la elasticidad precio). Sin embargo, en un análisis de equilibrio general el resultado es desconocido, pues depende de las elasticidades cruzadas del resto de bienes en la economía¹¹.

Gráfico A.1:



Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005, Ministerio de Economía y Finanzas, Banco Central del Ecuador, Bases de datos del SRI
Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

La metodología del ingreso perdido determina de manera ex-post la pérdida de recaudación que implica la exoneración del bien. De esta manera, el beneficio que recibe el

¹¹ Estimación del Gasto Tributario en Uruguay 2005 - 2007; Montero, Olmos, Peláez; Asesoría económica DGI; 2008

contribuyente corresponde a la suma de las áreas $A1 + A2 + A3$ del gráfico A.1, lo cual es equivalente al monto del subsidio que se debería dar al consumidor si el precio del bien fuera $p1$ (el precio más el impuesto) y el nivel de consumo se fijara en $q0$. En esta metodología no se considera el análisis del comportamiento de los contribuyentes frente a variaciones en el precio de los bienes exentos.

La metodología de gasto tributario equivalente intenta medir el costo de un programa de ayuda directa que brinde el mismo resultado que el tratamiento impositivo preferencial sobre el bien analizado. La magnitud estimada con este método es algo superior a la que surge de aplicar el primer método, ya que se deben incorporar los costos asociados a la administración y recaudación de los fondos. En esta metodología tampoco se considera comportamiento.

La metodología correspondiente a la recaudación potencial incorpora la reacción de los consumidores ante el escenario en que el bien analizado fuese gravado. Bajo estas circunstancias, el gasto tributario se estima únicamente a través del área $A1$, dado el desplazamiento que se obtiene en la demanda. Este método es algo complejo de aplicar debido a la dificultad de estimar todos los efectos directos e indirectos que se producen.

B Normativa Relacionada a las Exoneraciones del IVA

Art. 54.- Transferencias que no son objeto del impuesto.- No se causará el IVA en los siguientes casos:

- 5.- Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento;
- 6.- Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores.

Art. 55.- Transferencias e importaciones con tarifa cero.- Tendrán tarifa cero las transferencias e importaciones de los siguientes bienes:

- 1.- Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural y embutidos; y de la pesca que se mantengan en estado natural, es decir, aquellos que no hayan sido objeto de elaboración, proceso o tratamiento que implique modificación de su naturaleza. La sola refrigeración, enfriamiento o congelamiento para conservarlos, el pilado, el desmote, la trituración, la extracción por medios mecánicos o químicos para la elaboración del aceite comestible, el faenamamiento, el cortado y el empaque no se considerarán procesamiento;

- 2.- Leches en estado natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo de producción nacional, quesos y yogures. Leches maternizadas, proteicos infantiles;
- 3.- Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva;
- 4.- Semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas. Harina de pescado y los alimentos balanceados, preparados forrajeros con adición de melaza o azúcar, y otros preparados que se utilizan como comida de animales que se críen para alimentación humana. Fertilizantes, insecticidas, pesticidas, fungicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la sigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios así como la materia prima e insumos, importados o adquiridos en el mercado interno, para producirlas, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establezca el Presidente de la República;
- 5.- Tractores de llantas de hasta 200 hp incluyendo los tipo canguro y los que se utiliza en el cultivo del arroz; arados, rastras, surcadores y vertedores; cosechadoras, sembradoras, cortadoras de pasto, bombas de fumigación portables, aspersores y rociadores para equipos de riego y demás elementos de uso agrícola, partes y piezas que se establezca por parte del Presidente de la República mediante Decreto;
- 6.- Medicamentos y drogas de uso humano, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establecerá anualmente el Presidente de la República, así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlas. En el caso de que por cualquier motivo no se realice las publicaciones antes establecidas, regirán las listas anteriores;
Los envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.
- 7.- Papel bond, libros y material complementario que se comercializa conjuntamente con los libros;
- 8.- Los que se exporten; y,
- 9.- Los que introduzcan al país:
 - a) Los diplomáticos extranjeros y funcionarios de organismos internacionales, regionales y subregionales, en los casos que se encuentren liberados de derechos e impuestos;
 - b) Los pasajeros que ingresen al país, hasta el valor de la franquicia reconocida por la Ley Orgánica de Aduanas y su reglamento;
 - c) En los casos de donaciones provenientes del exterior que se efectúen en favor de las entidades y organismos del sector público y empresas públicas; y las de cooperación institucional con entidades y organismos del sector público y empresas públicas;
 - d) Los bienes que, con el carácter de admisión temporal o en tránsito, se introduzcan al país, mientras no sean objeto de nacionalización;

10.- Nota: Numeral derogado por Disposición Final Segunda de Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 48 de 16 de Octubre del 2009.

11.- Energía Eléctrica;

12.- Lámparas fluorescentes;

13.- Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; y,

14.- Vehículos híbridos.

15.- Los artículos introducidos al país bajo el régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos, siempre que el valor FOB del envío sea menor o igual al equivalente al 5% de la fracción básica desgravada del impuesto a la renta de personas naturales, que su peso no supere el máximo que establezca mediante decreto el Presidente de la República, y que se trate de mercancías para uso del destinatario y sin fines comerciales.

En las adquisiciones locales e importaciones no serán aplicables las exenciones previstas en el Código Tributario, ni las previstas en otras leyes orgánicas, generales o especiales.

Nota: Artículo reformado por Arts. 106, 107, 108, 109 y 110 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.

Nota: Números 4 y 5 reformados por Decreto Ejecutivo No. 1138, publicado en Registro Oficial 368 de 26 de Junio del 2008.

Nota: Números 4 y 5 reformados por Decreto Ejecutivo No. 1171, publicado en Registro Oficial 378 de 10 de Julio del 2008.

Nota: Números 11 y 12 reformados y 13 y 14 agregados por Art. 9 de Ley No. 1, publicada en Registro Oficial Suplemento 392 de 30 de Julio del 2008.

Nota: Decreto Ejecutivo 1138 y 1171, derogados por Decreto Ejecutivo No. 1232, publicado en Registro Oficial Suplemento 393 de 31 de Julio del 2008.

Nota: Números 1. y 2. reformados por Arts. 15 y 16 de Decreto Legislativo No. 16, publicado en Registro Oficial Suplemento 393 de 31 de Julio del 2008.

Nota: Numeral 15. agregado por Ley No. 1, publicada en Registro Oficial Suplemento 497 de 30 de Diciembre del 2008.

Nota: Artículo reformado por Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 94 de 23 de Diciembre del 2009.

Nota: A más de los previstos en los números 4 y 5 del artículo 55 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, tendrán tarifa cero por ciento de Impuesto al Valor Agregado las transferencias e importaciones de los bienes de uso agropecuario que constan en el Anexo 1 a este decreto. Asimismo tendrán tarifa cero de Impuesto al Valor Agregado las transferencias e importaciones de la materia prima e insumos utilizados para producir fertilizantes, insecticidas, pesticidas, funguicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la sigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios, conforme al listado que consta en el Anexo 2 a este decreto. Dado por Decreto Ejecutivo No. 1232, publicado en Registro Oficial Suplemento 393 de 31 de Julio del 2008.

Art. 56.- Impuesto al valor agregado sobre los servicios.- El impuesto al valor agregado IVA, grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación.

Se encuentran gravados con tarifa cero los siguientes servicios:

- 1.- Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, así como los de transporte internacional de carga y el transporte de carga nacional aéreo desde, hacia y en la provincia de Galápagos. Incluye también el transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos;
- 2.- Los de salud, incluyendo los de medicina prepagada y los servicios de fabricación de medicamentos;
- 3.- Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados, exclusivamente, para vivienda, en las condiciones que se establezca en el reglamento;
- 4.- Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado y los de recolección de basura;
- 5.- Los de educación en todos los niveles;
- 6.- Los de guarderías infantiles y de hogares de ancianos;
- 7.- Los religiosos;
- 8.- Los de impresión de libros;
- 9.- Los funerarios;
- 10.- Los administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa tales como los servicios que presta el Registro Civil, otorgamiento de licencias, registros, permisos y otros;
- 11.- Los espectáculos públicos;
- 12.- Los financieros y bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas para prestar los mismos;

- 13.- Nota: Numeral derogado por Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 94 de 23 de Diciembre del 2009;
- 14.- Los que se exporten. Para considerar una operación como exportación de servicios deberán cumplirse las siguientes condiciones:
- a) Que el exportador esté domiciliado o sea residente en el país;
 - b) Que el usuario o beneficiario del servicio no esté domiciliado o no sea residente en el país;
 - c) Que el uso, aprovechamiento o explotación de los servicios por parte del usuario o beneficiario tenga lugar íntegramente en el extranjero, aunque la prestación del servicio se realice en el país; y,
 - d) Que el pago efectuado como contraprestación de tal servicio no sea cargado como costo o gasto por parte de sociedades o personas naturales que desarrollen actividades o negocios en el Ecuador;
- 15.- Nota: Numeral derogado por Art. 113 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.
- 16.- Los paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador.
- 17.- El peaje y pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes;
- 18.- Los sistemas de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría;
- 19.- Los de aero fumigación;
- 20.- Los prestados personalmente por los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano. También tendrán tarifa cero de IVA los servicios que presten sus talleres y operarios y bienes producidos y comercializados por ellos.
- 21.- Los de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios mencionados en el numeral 1 del artículo 55 de esta Ley, y en general todos los productos perecibles, que se exporten así como los de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.
- 22.- Nota: Numeral derogado por Disposición Final Segunda de Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 48 de 16 de Octubre del 2009.
- 23.- Los seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres;
- y,
- 24.- Los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alícuotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año. Los servicios que se presten a cambio de cánones, alícuotas, cuotas o similares superiores a 1.500 dólares en el año estarán gravados con IVA tarifa 12%.

Nota: Artículo reformado por Arts. 111, 112, 114 y 115 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.

Nota: Artículo reformado por Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 94 de 23 de Diciembre del 2009.

Art. 57.- Las personas naturales y sociedades exportadoras que hayan pagado y retenido el IVA en la adquisición de bienes que exporten tienen derecho a crédito tributario por dichos pagos. Igual derecho tendrán por el impuesto pagado en la adquisición de materias primas, insumos y servicios utilizados en los productos elaborados y exportados por el fabricante. Una vez realizada la exportación, el contribuyente solicitará al Servicio de Rentas Internas la devolución correspondiente acompañando copia de los respectivos documentos de exportación.

Este derecho puede trasladarse únicamente a los proveedores directos de los exportadores.

También tienen derecho al crédito tributario los fabricantes, por el IVA pagado en la adquisición local de materias primas, insumos y servicios destinados a la producción de bienes para la exportación, que se agregan a las materias primas internadas en el país bajo regímenes aduaneros especiales, aunque dichos contribuyentes no exporten directamente el producto terminado, siempre que estos bienes sean adquiridos efectivamente por los exportadores y la transferencia al exportador de los bienes producidos por estos contribuyentes que no hayan sido objeto de nacionalización, están gravados con tarifa cero.

La actividad petrolera se regirá por sus leyes específicas.

Nota: Artículo reformado por Art. 116 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.

C Normativa Relacionada a las Exoneraciones del Impuesto a la Renta

Art. 9.- Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

- 1.- Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición o de personas naturales no residentes en el Ecuador.

También estarán exentos de impuestos a la renta, los dividendos en acciones que se distribuyan a consecuencia de la aplicación de la reinversión de utilidades en los términos definidos en el artículo 37 de esta Ley, y en la misma relación proporcional.
Nota: Numeral 1. sustituido por Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 94 de 23 de Diciembre del 2009.

- 2.- Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas.

Nota: Interpretase el número 2 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el artículo 55 de la Ley de Régimen del Sector Eléctrico en el sentido de que los recursos por concepto del componente de expansión, recaudados por la empresa o entidad encargada de la transmisión de energía, por considerarse aportes de capital del Fondo de Solidaridad en TRANSELECTRIC S.A., no constituyen ingresos de ésta sino del Estado y, por consiguiente, se encuentran exentos del pago del Impuesto a la Renta, sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias que correspondan satisfacer a tales sociedades recaudadoras, por el ejercicio de su actividad económica y operación ordinaria.

Dado por Art. 19 de Ley No. 1, publicada en Registro Oficial Suplemento 392 de 30 de Julio del 2008.

Nota: Numeral 2. sustituido por Disposición Final Segunda de Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 48 de 16 de Octubre del 2009

- 3.- Aquellos exonerados en virtud de convenios internacionales;
4.- Bajo condición de reciprocidad, los de los estados extranjeros y organismos internacionales, generados por los bienes que posean en el país;
5.- Los de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento; siempre que sus bienes e ingresos se destinen a sus fines específicos y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos.
Los excedentes que se generaren al final del ejercicio económico deberán ser invertidos en sus fines específicos hasta el cierre del siguiente ejercicio.

Para que las instituciones antes mencionadas puedan beneficiarse de esta exoneración, es requisito indispensable que se encuentren inscritas en el Registro Unico de Contribuyentes, lleven contabilidad y cumplan con los demás deberes formales contemplados en el Código Tributario, esta Ley y demás Leyes de la República.

El Estado, a través del Servicio de Rentas Internas verificará en cualquier momento que las instituciones a que se refiere este numeral, sean exclusivamente sin fines de lucro, se dediquen al cumplimiento de sus objetivos estatutarios y, que sus bienes e ingresos se destinen en su totalidad a sus finalidades específicas, dentro del plazo establecido en esta norma. De establecerse que las instituciones no cumplen con los requisitos arriba indicados, deberán tributar sin exoneración alguna.

Los valores que deje de percibir el Estado por esta exoneración constituyen una sub-

vención de carácter público de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y demás Leyes de la República;

- 6.- Los intereses percibidos por personas naturales por sus depósitos de ahorro a la vista pagados por entidades del sistema financiero del país;
- 7.- Los que perciban los beneficiarios del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por toda clase de prestaciones que otorga esta entidad; las pensiones patronales jubilares conforme el Código del Trabajo; y, los que perciban los miembros de la Fuerza Pública del ISSFA y del ISSPOL; y, los pensionistas del Estado;
- 8.- Los percibidos por los institutos de educación superior estatales, amparados por la Ley de Educación Superior;
- 9.- Nota: Numeral derogado por Art. 59 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.
- 10.- Los provenientes de premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría;
- 11.- Los viáticos que se conceden a los funcionarios y empleados de las instituciones del Estado; el rancho que perciben los miembros de la Fuerza Pública; los gastos de viaje, hospedaje y alimentación, debidamente soportados con los documentos respectivos, que reciban los funcionarios, empleados y trabajadores del sector privado, por razones inherentes a su función y cargo, de acuerdo a las condiciones establecidas en el reglamento de aplicación del impuesto a la renta;
- (...)- Las Décima Tercera y Décima Cuarta Remuneraciones;
- (...)- Las asignaciones o estipendios que, por concepto de becas para el financiamiento de estudios, especialización o capacitación en Instituciones de Educación Superior y entidades gubernamentales nacionales o extranjeras y en organismos internacionales otorguen el Estado, los empleadores, organismos internacionales, gobiernos de países extranjeros y otros;
- (...)- Los obtenidos por los trabajadores por concepto de bonificación de desahucio e indemnización por despido intempestivo, en la parte que no exceda a lo determinado por el Código de Trabajo. Toda bonificación e indemnización que sobrepase los valores determinados en el Código del Trabajo, aunque esté prevista en los contratos colectivos causará el impuesto a la renta. Los obtenidos por los servidores y funcionarios de las entidades que integran el sector público ecuatoriano, por terminación de sus relaciones laborales, serán también exentos dentro de los límites que establece la disposición General Segunda de la Codificación de la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público, artículo 8 del Mandato Constituyente No. 2 publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 261 de 28 de enero de 2008, y el artículo 1 del Mandato Constituyente No. 4 publicado en Suplemento del Registro Oficial No. 273 de 14 de febrero de 2008; en lo que excedan formarán parte de la renta global.

- 12.- Los obtenidos por discapacitados, debidamente calificados por el organismo competente, en un monto equivalente al triple de la fracción básica gravada con tarifa cero del pago de impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley; así como los percibidos por personas mayores de sesenta y cinco años, en un monto equivalente al doble de la fracción básica exenta del pago del impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley;
- Se considerará persona con discapacidad a toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales, congénitas o adquiridas, previsiblemente de carácter permanente se ve restringida en al menos un treinta por ciento de su capacidad para realizar una actividad dentro del margen que se considera normal, en el desempeño de sus funciones o actividades habituales, de conformidad con los rangos que para el efecto establezca el CONADIS.
- 13.- Los provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos y que hayan sido canalizadas mediante cargos hechos a ellas por sus respectivas compañías relacionadas, por servicios prestados al costo para la ejecución de dichos contratos y que se registren en el Banco Central del Ecuador como inversiones no monetarias sujetas a reembolso, las que no serán deducibles de conformidad con las normas legales y reglamentarias pertinentes;
- 14.- Los generados por la enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones. Para los efectos de esta Ley se considera como enajenación ocasional aquella que no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente;
- 15.- Las ganancias de capital, utilidades, beneficios o rendimientos distribuidos por los fondos de inversión, fondos de cesantía y fideicomisos mercantiles a sus beneficiarios, siempre y cuando estos fondos de inversión y fideicomisos mercantiles hubieren cumplido con sus obligaciones como sujetos pasivos satisfaciendo el impuesto a la renta que corresponda; y,
- (...)- Los rendimientos por depósitos a plazo fijo, de un año o más, 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 de valores en renta fija, de plazo de un año o más, que se negocien a través de las bolsas de valores del país. 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; y
- 16.- Las indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando los provenientes del lucro cesante.
- Estas exoneraciones no son excluyentes entre sí.

En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente, con excepción de lo previsto en la Ley de Beneficios Tributarios para nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y de Prestación de Servicios.

Nota: Inciso último reformado por Ley No. 20, publicada en Registro Oficial 148 de 18 de Noviembre del 2005.

Nota: Ley No. 20, derogada por Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.

Nota: Artículo reformado por Arts. 58, 59, 60, 61, 62 y 63 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.

Nota: Segundo inciso del numeral 12.- reformado por Art. 1 y tercer innumerado del numeral 11.- reformado por Art. 4 de Ley No. 1, publicada en Registro Oficial Suplemento 392 de 30 de Julio del 2008.

Art. 11.- Pérdidas.- Las sociedades, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas. Al efecto se entenderá como utilidades o pérdidas las diferencias resultantes entre ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles.

En caso de liquidación de la sociedad o terminación de sus actividades en el país, el saldo de la pérdida acumulada durante los últimos cinco ejercicios será deducible en su totalidad en el ejercicio impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades.

No se aceptará la deducción de pérdidas por enajenación de activos fijos o corrientes cuando la transacción tenga lugar entre partes relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

Para fines tributarios, los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos. Las rentas del trabajo en relación de dependencia no podrán afectarse con pérdidas, cualquiera que fuere su origen.

Nota: Artículo reformado por Art. 74 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.

Art. 38.- Crédito tributario para sociedades extranjeras y personas naturales no residentes.- El impuesto a la renta del 25% causado por las sociedades según el artículo anterior, se entenderá atribuible a sus accionistas, socios o partícipes, cuando éstos sean sucursales de sociedades extranjeras, sociedades constituidas en el exterior o personas naturales sin residencia en el Ecuador.

Art. 39.- Ingresos remesados al exterior.- Los beneficiarios de ingresos en concepto de utilidades o dividendos que se envíen, paguen o acrediten al exterior, directamente, mediante compensaciones, o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, pagarán la tarifa única del 25% sobre el ingreso gravable, previa la deducción de los créditos tributarios a que tengan derecho según el artículo precedente.

Los beneficiarios de otros ingresos distintos a utilidades o dividendos que se envíen, paguen o acrediten al exterior, directamente, mediante compensaciones, o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, pagarán la tarifa única del 25% sobre el ingreso gravable.

El impuesto contemplado en este artículo será retenido en la fuente.

Nota: Artículo reformado por Art. 93 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.

D Disposiciones Transitorias

Mandato Agrícola

Art. 7.- Estarán exentas del pago del impuesto a la renta las utilidades provenientes de la producción y de la primera etapa de comercialización dentro del mercado interno de productos alimenticios de origen agrícola, avícola, cunícola, pecuario y psicícola (cultivo de peces) que se mantengan en estado natural, y aquellas provenientes de la importación y/o producción nacional para la comercialización de insumos agroquímicos (herbicidas, pesticidas y fertilizantes). Esta exoneración se aplicará exclusivamente a la parte de dichas utilidades que sea reinvertida en la misma actividad.

La primera etapa de comercialización es aquella en la que la transferencia se realiza directamente por parte del productor residente en el país a un intermediario o consumidor

final.

Por estado natural de los productos alimenticios se estará a lo definido en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Art. 8.- En caso de que se realicen transferencias locales y exportaciones de productos alimenticios, la exoneración del impuesto a la renta corresponderá exclusivamente a la parte de las utilidades atribuible a los ingresos por las transferencias locales.

Registro Oficial No 392. Remisión de Intereses y Multas

Se condonan los intereses de mora, multas y recargos causados por impuestos contenidos en títulos de crédito, actas de determinación, resoluciones administrativas, liquidaciones o cualquier otro acto de determinación de obligación tributaria emitido por el Servicio de Rentas Internas, que se encuentren vencidos y pendientes de pago hasta la fecha de promulgación de esta Ley, siempre que se efectúe el pago del principal conforme a las reglas siguientes:

a) Los sujetos pasivos en mora deberán pagar la totalidad de la obligación principal adeudada en los plazos que se establecen a continuación, beneficiándose de la remisión en los porcentajes siguientes:

100% Desde el 31 de Julio del 2.008 Hasta el 23 de Octubre del 2.008

75% Desde el 24 de Octubre del 2.008 Hasta el 5 de Diciembre del 2.008

50% Desde el 6 de Diciembre del 2.008 Hasta el 20 de Enero del 2.009

25% Desde el 21 de Enero del 2.009 Hasta el 5 de Marzo del 2.009

Los mismos porcentajes de remisión se aplicarán para las obligaciones tributarias que no hayan sido declaradas oportunamente por el sujeto pasivo y que se declaren y paguen en los plazos establecidos en esta disposición, y para aquellas obligaciones tributarias que sean corregidas por el sujeto pasivo mediante declaraciones sustitutivas, que podrán presentarse y pagarse dentro de los plazos establecidos y hasta por los tres años anteriores mientras dure la amnistía de 150 días hábiles que se establece en esta norma;

b) La remisión de intereses de mora, multas y recargos, de que trata esta Ley beneficiará también a quienes tengan planteados reclamos y recursos administrativos o procesos contencioso tributarios de cualquier índole, pendientes de resolución o sentencia, siempre y cuando desistan de de las acciones propuestas y paguen el principal adeudado. La remisión se podrá aplicar solamente desde la fecha en que el desistimiento fuere aceptado por la Autoridad competente que conozca el trámite, quién deberá resolverlo dentro de las 72 horas de presentado por el contribuyente, y que el pago del principal

adeudado y costas de haberlas se realice en los plazos que se prevén en el artículo anterior, debiendo aplicarse la remisión en el porcentaje que corresponda según la fecha del pago. Las costas por desistimiento no incluirán honorarios de abogados.

- c) Aquellos sujetos pasivos que mantengan convenios de facilidades de pago respecto de obligaciones tributarias vencidas, podrán pagar el total del principal adeudado y beneficiarse de la remisión de la que trata esta Ley, siempre y cuando se encuentren dentro del plazo establecido en el literal a) de esta disposición y en los porcentajes que ahí se establecen.

Ante esto los contribuyentes que tuvieren obligaciones tributarias que se encuentren vencidas y pendientes de pago hasta el 30 de Julio del 2.008 pueden acogerse al beneficio previsto en la disposición única establecida en los párrafos anteriores, pero teniendo en cuenta que nos es una amnistía de oficio por cuanto contribuyente que se acoja a la misma deberá acercarse a las oficinas de la Delegación del Servicio de Rentas Internas de El Oro, sección Cobranzas y presentar por escrito el total de pago efectuado y la fecha en que este se efectuó, anexando el comprobante emitido por la agencia bancaria donde efectuó la cancelación correspondiente, de no hacerlo el S.R.I. Tomará como un pago efectuado fuera de los plazos previstos y en algún momento glosará por los intereses y multas no calculadas y liquidadas,

Decreto 1232

Art. 1.- A más de los previstos en los números 4 y 5 del artículo 55 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, tendrán tarifa cero por ciento de Impuesto al Valor Agregado las transferencias e importaciones de los bienes de uso agropecuario que constan en el Anexo 1 a este decreto. Asimismo tendrán tarifa cero de Impuesto al Valor Agregado las transferencias e importaciones de la materia prima e insumos utilizados para producir fertilizantes, insecticidas, pesticidas, funguicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la cigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios, conforme al listado que consta en el Anexo 2 a este decreto.

ANEXO 1

Bienes con tarifa cero de IVA

- Sistemas de riego con tubería.
- Sistemas de riego sin tubería.
- Instrumentos y reactivos para análisis físicos o químicos para productos agropecuarios.
- Maquinarias y equipos para la destilación de alcohol y su deshidratación para uso de biocombustibles.
- Maquinarias y equipos para la producción de biodiesel para uso de biocombustibles.

- Neumáticos para vehículos y máquinas agrícolas o forestales.
- Recipientes de doble pared para el transporte y embasado de semen.
- Envases criógenos de aluminio para transportar semen.
- Tijeras de podar (incluidas las de trinchar aves) para usar con una sola mano.
- Hoces y guadañas, cuchillos para heno o para paja.
- Hornos industriales que no sean eléctricos, para secamiento de granos.
- Grupos frigoríficos, tanques de frío, cuartos de frío.
- Secadores para productos agrícolas.
- Autoclaves.
- Desnatadoras.
- Centrifugadoras de laboratorio.
- Básculas y balanzas para uso agropecuario.
- Polipastos o tecles con motor eléctrico para uso pecuario.
- Polipastos o tecles con motor no eléctrico para uso pecuario.
- Elevadores especiales o transportadores, neumáticos para uso agrícola.
- Transportadores de cangilones para uso agrícola.
- Aparatos elevadores o transportadores de acción continua para productos agropecuarios, de banda o correa.
- Partes de máquinas para elevadores o transportadores para uso agrícola.
- Esparcidores de estiércol y distribuidores de abonos.
- Máquinas y aparatos de trillar.
- Desgranadoras de maíz.
- Partes de las máquinas cosechadoras y trilladoras.
- Máquinas de ordeñar.
- Partes de las máquinas de ordeñar.
- Partes y aparatos para la industria lechera.
- Máquinas y aparatos para preparar alimentos y piensos para animales.
- Incubadoras y criadoras.
- Comederos y bebederos automáticos.
- Trituradoras y mezcladoras de abonos.
- Trituradoras de granos.
- Máquinas para limpieza, clasificación o cribado de semillas, granos u hortalizas.
- Máquinas y aparatos para limpieza, clasificación y molienda de cereales, granos y hortalizas en general.
- Máquinas y aparatos para la fabricación de fertilizantes.
- Partes de las máquinas y aparatos para la fabricación de fertilizantes.
- Máquinas para la extracción o preparación de aceites o grasas, animales o vegetales.
- Silos mecánicos con función propia para almacenamiento de granos.
- Agitadores para uso exclusivo en la fabricación de fertilizantes.

- Volantes y poleas incluidos los motones, para uso agrícola.
- Motocultores para uso agrícola.
- Melaza de caña.
- Envases metálicos para transportar leche de capacidad inferior a 50 litros.
- Envases de aluminio para transportar leche.
- Horcas de labranza.
- Azadas, picos, binaderas, rastrillos y raederas.
- Bombas para uso de riego agrícola.
- Ventiladores industriales para secado de granos.
- Hornos industriales, incluidos los incineradores, que no sean eléctricos para el quemado de cascarilla de arroz.
- Secadores para productos agrícolas.
- Aparatos para dispersar y pulverizar líquidos, fumigadoras de uso agrícola.
- Partes, aspersores y goteros, para sistemas de riego.
- Máquinas y aparatos para la elaboración y procesamiento del cacao.
- Máquinas y equipos para la industria azucarera.
- Máquinas y aparatos para procesamiento de aves.
- Máquinas y aparatos para la preparación de frutas u hortalizas.
- Máquinas y aparatos descascarilladoras y despulpadoras de café.
- Máquinas desmotadoras de algodón.
- Partes de las desmotadoras de algodón.
- Instrumentos y aparatos de uso médico veterinario.