



# Manual de Gasto Tributario 2009

Departamento de  
Planificación Institucional

Gestión Interna de  
Investigaciones y Estudios

Octubre, 2023

VERSIÓN 2.0

En línea con los principios del Gobierno Abierto, en un ejercicio de transparencia, innovación y mejora continua, el Servicio de Rentas Internas revisó la metodología de estimación del Gasto Tributario y bajo este criterio se presenta la actual versión 2.0 del Manual de Gasto Tributario. Este documento permite una mejor comparabilidad entre años y contiene cifras actualizadas y la normativa relacionada al tema. Para mayor detalle sobre la revisión metodológica acceder al siguiente [enlace](#). El Manual corresponde al entregable “9. Informe de gasto tributario” que, a la fecha de emisión, consta bajo responsabilidad de la unidad de Investigaciones y Estudios conforme al Estatuto Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos del Servicio de Rentas Internas.

<b>1. ASPECTOS GENERALES .....</b>	<b>3</b>
1.1 ANTECEDENTES .....	3
1.2 CRITERIOS NORMATIVOS .....	4
1.3 CATEGORIZACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO .....	4
1.3.1 <i>Por tipo de Gasto Tributario</i> .....	5
1.3.2 <i>Por impuesto</i> .....	5
<b>2. GASTO TRIBUTARIO EN ECUADOR .....</b>	<b>5</b>
2.1 GASTO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO .....	5
2.1.1 <i>Impuesto al valor agregado de bienes</i> .....	6
2.1.2 <i>Impuesto al valor agregado de servicios</i> .....	8
2.1.3 <i>Resumen del Gasto Tributario de IVA</i> .....	9
2.2 GASTO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADES .....	10
2.2.1 <i>Reinversión de utilidades</i> .....	11
2.2.2 <i>Deducciones por leyes especiales</i> .....	11
2.2.3 <i>Deducción por nuevos empleos</i> .....	11
2.2.4 <i>Amortización de pérdidas</i> .....	11
2.2.5 <i>Instituciones sin fines de lucro</i> .....	12
2.2.6 <i>Mandato agrícola</i> .....	12
2.2.7 <i>Otras rentas exentas</i> .....	13
2.2.8 <i>Resumen del Gasto Tributario del impuesto a la renta sociedades</i> .....	13
2.3 GASTO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO A LA RENTA DE PERSONAS NATURALES .....	13
2.3.1 <i>Rendimientos financieros</i> .....	14
2.3.2 <i>Dividendos</i> .....	15
2.3.3 <i>Aportaciones al IESS</i> .....	15
2.3.4 <i>Décimo tercero y décimo cuarto sueldos</i> .....	16
2.3.5 <i>Pensiones jubilares</i> .....	16
2.3.6 <i>Gastos personales</i> .....	16
2.3.7 <i>Rebaja a personas con discapacidad y tercera edad</i> .....	17
2.3.8 <i>Mandato agrícola</i> .....	17
2.3.9 <i>Resumen Gasto Tributario del impuesto a la renta personas naturales</i> .....	18
<b>3. GASTO TRIBUTARIO TOTAL .....</b>	<b>19</b>
3.1 GRANDES LÍNEAS .....	19
3.2 POR INCENTIVO .....	19
<b>4. REFERENCIAS .....</b>	<b>21</b>
<b>ANEXO A: MARCO CONCEPTUAL Y METODOLÓGICO DEL GASTO TRIBUTARIO .....</b>	<b>22</b>
A.1 CONCEPTO DEL GASTO TRIBUTARIO .....	22
A.2 MEDICIÓN DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS .....	24
A.2.1 <i>La definición del sistema de referencia</i> .....	24
A.2.2 <i>Metodología de cálculo</i> .....	25
<b>ANEXO B: NORMATIVA RELACIONADA A LAS EXONERACIONES DEL IVA .....</b>	<b>27</b>
<b>ANEXO C: NORMATIVA RELACIONADA A EXONERACIONES DEL IMPUESTO A LA RENTA</b>	<b>34</b>
<b>ANEXO D: DISPOSICIONES TRANSITORIAS .....</b>	<b>40</b>
D.1 MANDATO AGRÍCOLA .....	40
D.2 DECRETO 1232 .....	40

# 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 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 con base a la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), 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.

La base correspondiente al impuesto a la renta se encuentra estructurada principalmente en los artículos 9, 10, 11, 13, 36, 41 <sup>1</sup> de la LRTI, correspondientes a exenciones, deducciones, amortización, pagos al exterior, y reinversión respectivamente. Además, se consideró las

---

<sup>1</sup> Estos artículos se encuentran detallados en los anexos

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 LRTI, 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%.

### 1.3.1 Por tipo de Gasto Tributario

En base a las leyes indicadas anteriormente, se contabilizaron un total de 82 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
Deducciones	7
Devolución	4
Diferimiento	2
Exoneración	66
Reducciones	3
<b>Total</b>	<b>82</b>

Fuente: SRI

### 1.3.2 Por impuesto

Entre los 82 Gastos Tributarios contabilizados, 44 beneficios provienen del impuesto al valor agregado, alcanzando el 53,7% del total de gastos detectados, mientras que el resto de beneficios (que totalizan un número de 38) corresponden al impuesto a la renta (Tabla 2).

**Tabla 2:** Gastos Tributarios por clase de impuesto

Tipo de Gasto Tributario	Número
Impuesto a la renta	38
Impuesto al valor agregado	44
<b>Total</b>	<b>82</b>

Fuente: SRI

## 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 de Régimen Tributario Interno. Por otro lado, se cuantificó el sacrificio fiscal causado por leyes transitorias como el Mandato agrícola 16 y el Decreto Ejecutivo 1232<sup>2</sup>.

La estimación del Gasto Tributario en el IVA de bienes y servicios se realizó con 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 poblacionales 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.

### **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 LRTI<sup>3</sup>:

- (1) Productos alimenticio de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, etc.,
- (2) Leches en su estado natural y derivados,
- (3) Pan, azúcar, fideos, harina, etc.,
- (4) Insumos agrícolas,
- (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 una parte de los quince numerales vigentes en la LRTI, 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., (LRTI, art. 55, numeral 1), los derivados lácteos (LRTI, art. 55, numeral 2) y los productos de harina, fideos, pan etc., (LRTI, art. 55, numeral 3), 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.

<sup>2</sup> El detalle normativo de estos beneficios tributarios se muestra en el Anexo B.

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

- 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., (LRTI, art. 55, numeral 7), 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.

En conformidad la LRTI, artículo 55, numeral 4, Decreto No 1232, anexo 2, las transferencias e importaciones materias primas utilizadas en la fabricación de insumos agropecuarios tendrán tarifa 0% de IVA. El beneficio otorgado a través de este incentivo se estimó con base a las importaciones de insumos descritos en las subpartidas del mencionado decreto, utilizando para ello información de la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

Bajo estos lineamientos, el Gasto Tributario en el impuesto al valor agregado de bienes alcanza USD 766,06 millones en el año 2009, equivalente al 1,2% del PIB o el 11,4% de la recaudación neta de dicho periodo (Tabla 3). Los bienes que suministran mayor beneficio tributario constituyen los bienes alimenticios (LRTI, art. 55, numeral 1) con una transferencia indirecta de USD 369,62 millones que representa más del 48,2% del Gasto Tributario de IVA en bienes.

Tabla 3: Gasto Tributario IVA bienes

Detalle	Millones USD	% Gasto	% Recaudación	% PIB
Bienes alimenticios (LRTI, art. 55, numeral 1)	369,62	48,2%	5,5%	0,6%
Pan, fideos, azúcar, panela, etc. (LRTI, art. 55, numeral 3)	95,26	12,4%	1,4%	0,2%
Leche y derivados (LRTI, art. 55, numeral 2)	91,78	12,0%	1,4%	0,1%
Medicamentos (LRTI, art. 55, numeral 6)	86,79	11,3%	1,3%	0,1%
Insumos agropecuarios (LRTI, art. 55, numeral 4, decreto 1232 anexo 2)	66,18	8,6%	1,0%	0,1%
Papel, revistas, libros, etc. (LRTI, art. 55, numeral 7)	56,42	7,4%	0,8%	0,1%
<b>Gasto Tributario IVA bienes</b>	<b>766,06</b>	<b>100,0%</b>	<b>11,4%</b>	<b>1,2%</b>

Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005-2006

Nota: Las estimaciones realizadas para el Gasto Tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestran los dos primeros dígitos decimales para el caso de montos en dólares y el primer dígito decimal para porcentajes

### 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 LRTI <sup>4</sup>:

- (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

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



para el IVA en bienes, no obstante, su cálculo es más directo a pesar de considerar solo 10 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.
- 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 0,8% del PIB o el 7,8% de la recaudación tributaria (Tabla 4). 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 130,23 millones respectivamente.

**Tabla 4:** Gasto Tributario IVA servicios

Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario	% Recaudación	% PIB
Transporte de pasajeros y carga (LRTI, art. 56, numeral 1)	144,42	27,5%	2,2%	0,2%
Educación (LRTI, art. 56, numeral 5)	130,23	24,8%	1,9%	0,2%
Alquiler y arrendamiento de inmuebles (LRTI, art. 56, numeral 3)	89,20	17,0%	1,3%	0,1%
Salud (LRTI, art. 56, numeral 2)	72,50	13,8%	1,1%	0,1%
Servicios básicos (LRTI, art. 56, numeral 4)	54,92	10,5%	0,8%	0,1%
Lotería Junta de Beneficencia de Guayaquil (LRTI, art. 56, numeral 17)	13,02	2,5%	0,2%	0,0%
Financieros (LRTI, art. 56, numeral 12)	7,33	1,4%	0,1%	0,0%
Los funerarios (LRTI, art. 56, numeral 9)	5,91	1,1%	0,1%	0,0%
Seguros y reaseguros de salud y vida (LRTI, art. 56, numeral 22)	4,84	0,9%	0,1%	0,0%
Peajes (LRTI, art. 56, numeral 16)	2,83	0,5%	0,0%	0,0%
<b>Gasto Tributario IVA servicios</b>	<b>525,19</b>	<b>100%</b>	<b>7,8%</b>	<b>0,8%</b>

**Fuente:** Encuesta de Condiciones de Vida 2005-2006

**Nota:** Las estimaciones realizadas para el Gasto Tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestran los dos primeros dígitos decimales para el caso de montos en dólares y el primer dígito decimal para porcentajes

### 2.1.3 Resumen del Gasto Tributario de IVA

En el año 2009, el Gasto Tributario en el IVA representó 2,1% del PIB, 19,3% de la recaudación neta (Tabla 5). Este sacrificio está compuesto por un 59,3% en el consumo de bienes con tarifa cero y un 40,7% en el consumo de servicios tarifa cero.

Tabla 5: Gasto Tributario IVA

Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario IVA	% Recaudación	% PIB
Gasto Tributario IVA bienes	766,06	59,3%	11,4%	1,2%
Gasto Tributario IVA servicios	525,19	40,7%	7,8%	0,8%
<b>Gasto tributario IVA Total</b>	<b>1.291,25</b>	<b>100,0%</b>	<b>19,3%</b>	<b>2,1%</b>

Fuente: Encuesta de Condiciones de Vida 2005-2006, CAE

Nota: Las estimaciones realizadas para el Gasto Tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestran los dos primeros dígitos decimales para el caso de montos en dólares y el primer dígito decimal para porcentajes

## 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 de Régimen Tributario Interno.

Artículo 9. Exenciones.

- Rentas de Instituciones del Estado, Estados extranjeros y organismos internacionales, Instituciones sin fines de lucro (ISF).
- Ventas ocasionales de inmuebles, acciones o participaciones.
- Otras rentas exentas

Artículo 10. Deducciones:

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

Artículo 37. Tarifa Reducida:

- Reinversión.

Se considera también la exoneración establecida en la norma transitoria del Mandato agrícola 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 LRTI 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 macrodato 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 Reformativa para la Equidad Tributaria, que se limitó la reinversión a maquinaria y equipos.

El Gasto Tributario por reinversión de utilidades sumó USD 57,52 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 microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real e 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 60,72 millones en el año 2009.

### **2.2.3 Deducción por nuevos empleos**

La LRTI 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 microdato 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 17,38 millones en el año 2009.

### **2.2.4 Amortización de pérdidas**

La LRTI 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 microdato 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 35,40 millones para el año 2009.

### **2.2.5 Instituciones sin fines de lucro**

La Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) establece en su artículo 9, numeral 5, la exención de ingresos provenientes de instituciones sin fines de lucro (ISFL). El Gasto Tributario proveniente de este beneficio se calculó a nivel de microdato multiplicando la tarifa efectiva del impuesto a la renta de sociedades por la utilidad del ejercicio del catastro de sujetos pasivos categorizados como "SOCIEDADES Y ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES SIN FINES DE LUCRO" inscritos en el RUC.

El Gasto Tributario por el beneficio a las ISFL se estimó en USD 48,24 millones para el año fiscal 2009.

### **2.2.6 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 microdato 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 Industrial Internacional Uniforme versión 3 (CIIU versión 3.0) 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 7,75 millones para el año 2009.

### 2.2.7 Otras rentas exentas

En complemento a las rentas exentas de ISFL del artículo 9, numeral 5, existen otras rentas exentas del impuesto a la renta estipuladas en la LRTI, así como en otras leyes conexas. El Gasto Tributario de este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar una nueva base imponible. Esta nueva base imponible se determina agregando de las rentas exentas descontando sus costos y gastos, con base en los valores declarados en los casilleros de la conciliación tributaria. La tarifa aplicada para cada sociedad comprende el tipo impositivo efectivo calculado entre el impuesto causado y la utilidad gravable.

De esta manera, el beneficio tributario por las otras rentas exentas se estimó en USD 133,04 millones para el año 2009.

### 2.2.8 Resumen del Gasto Tributario del impuesto a la renta sociedades

El Gasto Tributario en el impuesto a la renta sociedades fue de USD 360,06 millones y representó el 5,4% de la recaudación neta al año 2009. Con relación al PIB, esta pérdida representó el 0,6% (Tabla 6).

**Tabla 6:** Gasto Tributario en el impuesto a la renta de sociedades

Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total Sociedades	% Recaudación	% PIB
Otras rentas exentas	133,04	36,9%	2,0%	0,2%
Deducciones por leyes especiales	60,72	16,9%	0,9%	0,1%
Reinversión de utilidades	57,52	16,0%	0,9%	0,1%
Sin fines de lucro	48,24	13,4%	0,7%	0,1%
Amortización de pérdidas	35,40	9,8%	0,5%	0,1%
Deducción por nuevos empleos	17,38	4,8%	0,3%	0,0%
Mandato agrícola sociedades	7,75	2,2%	0,1%	0,0%
<b>Total Gasto Tributario renta sociedades</b>	<b>360,06</b>	<b>100,0%</b>	<b>5,4%</b>	<b>0,6%</b>

**Fuente:** Bases de datos del SRI

**Nota:** Las estimaciones realizadas para el Gasto Tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestran los dos primeros dígitos decimales para el caso de montos en dólares y el primer dígito decimal para porcentajes

Las otras rentas exentas comprenden el Gasto Tributario más alto del impuesto a la renta de sociedades cuyo valor representa el 36,9% del gasto total, le siguen a este rubro las deducciones por leyes especiales con el 16,9% y la reinversión de utilidades con el 16,0%. En menor cuantía se presentan la deducción por nuevos empleos y el Mandato agrícola que representan el 4,8% y 2,2% 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 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 personas con discapacidad 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 Reformatoria para la Equidad Tributaria. Adicionalmente, al igual que en las sociedades, se tienen en cuenta las normas transitorias realizadas por el Mandato agrícola 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 la norma transitoria del Mandato agrícola.

La estimación del Gasto Tributario en el impuesto a la renta personas naturales se realizó utilizando la información del Formulario de declaración 102 del impuesto a la renta y del Anexo de Retención de Personas en Relación de Dependencia para el periodo fiscal 2009.

### **2.3.1 Rendimientos financieros**

De acuerdo al artículo 9, numeral 6 de la LRTI, los intereses 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 microdato. 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 23,00 millones para el año 2009.

### **2.3.2 Dividendos**

La LRTI 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 microdato 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 81,24 millones para el año 2009.

### **2.3.3 Aportaciones al IESS**

De acuerdo al artículo 17 de la LRTI, 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 microdato 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 58,90 millones para el año 2009.

#### **2.3.4 Décimo tercero y décimo cuarto sueldos**

De acuerdo al artículo 9, numeral 11 de la LRTI, las décimo 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 microdato 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 50,46 millones para el año 2009.

#### **2.3.5 Pensiones jubilares**

La LRTI 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 4,92 millones para el año 2009.

#### **2.3.6 Gastos personales**

De acuerdo al artículo 10, numeral 16 de la LRTI, 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 microdato 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 124,03 millones para el año 2009.

### **2.3.7 Rebaja a personas con discapacidad y tercera edad**

La LRTI contempla en su artículo 9, numeral 12 la exoneración de los ingresos obtenidos por personas con discapacidad 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 microdato 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 a personas con discapacidad y tercera edad de alrededor USD 7,47 millones y USD 12,90 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 microdato 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 concordadas 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 microdato 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 Agrícolas<sup>5</sup> 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 4,03 millones y USD 1,43 millones para el año 2009, respectivamente.

### 2.3.9 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 USD 368,37 millones y representó el 0,6% del PIB y el 5,5% de la recaudación neta de ese período (Tabla 7). 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 22,1% 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 16,0% y 13,7% respectivamente.

**Tabla 7:** Gasto Tributario en el impuesto a la renta de personas naturales

Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Gastos personales	124,03	33,7%	1,9%	0,2%
Dividendos	81,24	22,1%	1,2%	0,1%
Deducciones aportes IESS	58,90	16,0%	0,9%	0,1%
Décimo tercera y décimo cuarta remuneraciones	50,46	13,7%	0,8%	0,1%
Rendimientos financieros	23,00	6,2%	0,3%	0,0%
Rebaja personas tercera edad	12,90	3,5%	0,2%	0,0%
Rebaja a personas con discapacidad	7,47	2,0%	0,1%	0,0%
Ingresos exentos por pensiones jubilares	4,92	1,3%	0,1%	0,0%
Mandato agrícola personas naturales	4,03	1,1%	0,1%	0,0%
Mandato agrícola RISE	1,43	0,4%	0,0%	0,0%
<b>Total Gasto Tributario renta personas naturales</b>	<b>368,37</b>	<b>100,0%</b>	<b>5,5%</b>	<b>0,6%</b>

**Fuente:** Bases de datos del SRI

**Nota:** Las estimaciones realizadas para el Gasto Tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestran los dos primeros dígitos decimales para el caso de montos en dólares y el primer dígito decimal para porcentajes

<sup>5</sup> En la base de datos 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

### 3. GASTO TRIBUTARIO TOTAL

#### 3.1 Grandes líneas

El Gasto Tributario total del año 2009 asciende a USD 2.019,69 millones, que representa al 3,2% del PIB. El Gasto Tributario del IVA comprende el 2,1% del PIB, mientras que el Gasto Tributario en el impuesto a la renta constituye el 1,2% (Tabla 8).

**Tabla 8:** Gasto Tributario total

Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario	% Recaudación	% PIB
Gasto Tributario del IVA	1.291,25	63,9%	19,3%	2,1%
Bienes (incluye decreto 1232)	766,06	37,9%	11,4%	1,2%
Servicios	525,19	26,0%	7,8%	0,8%
Gasto Tributario de Renta	728,43	36,1%	10,9%	1,2%
Personas naturales (incluye Mandato 16)	368,37	18,2%	5,5%	0,6%
Sociedades (incluye Mandato 16)	360,06	17,8%	5,4%	0,6%
<b>Total Gasto Tributario</b>	<b>2.019,69</b>	<b>100,0%</b>	<b>30,2%</b>	<b>3,2%</b>

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

**Nota:** Las estimaciones realizadas para el Gasto Tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestran los dos primeros dígitos decimales para el caso de montos en dólares y el primer dígito decimal para porcentajes

#### 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 9).

**Tabla 9:** Gasto Tributario por objetivo de política

Objetivo General	Objetivo Específico	Millones USD	% Gasto Tributario	% Recaudación	% PIB
Asignación de Recursos	Fomento a la Inversión	215,11	10,7%	3,2%	0,3%
	Leyes especiales	60,72	3,0%	0,9%	0,1%
	Reinversión de utilidades	57,52	2,8%	0,9%	0,1%
	Amortización de pérdidas	35,40	1,8%	0,5%	0,1%
	Mandato agrícola	13,22	0,7%	0,2%	0,0%
	Sin fines de Lucro	48,24	2,4%	0,7%	0,1%
	Fomento al ahorro	23,00	1,1%	0,3%	0,0%
	Fomento al empleo	17,38	0,9%	0,3%	0,0%
		<b>255,48</b>	<b>12,6%</b>	<b>3,8%</b>	<b>0,4%</b>
Provisión de bienes y servicios públicos	Apoyo a la educación	186,65	9,2%	2,8%	0,3%
	Apoyo a la salud	159,29	7,9%	2,4%	0,3%
	Fomento a la infraestructura básica y servicios públicos	57,75	2,9%	0,9%	0,1%
	Apoyo a la vivienda	89,20	4,4%	1,3%	0,1%
		<b>492,89</b>	<b>24,4%</b>	<b>7,4%</b>	<b>0,8%</b>
Redistributivo	Reducción de precios a los alimentos	556,66	27,6%	8,3%	0,9%
	Reducción de precios al transporte	144,42	7,2%	2,2%	0,2%
	Equidad redistributiva (gastos personales, rebajas a personas)	258,68	12,8%	3,9%	0,4%

Objetivo General	Objetivo Específico	Millones USD	% Gasto Tributario	% Recaudación	% PIB
		<b>959,76</b>	<b>47,5%</b>	<b>14,3%</b>	<b>1,5%</b>
Otros	Otras rentas exentas	133,04	6,6%		
	Dividendos	81,24	4,0%	1,2%	0,1%
	Decreto 1232	66,18	3,3%	1,0%	0,1%
	IVA varios (servicios funerarios, financieros, loterías y seguros)	31,10	1,5%	0,5%	0,0%
		<b>311,55</b>	<b>15,4%</b>	<b>4,7%</b>	<b>0,5%</b>
<b>GASTO TRIBUTARIO TOTAL</b>		<b>2.019,69</b>	<b>100,0%</b>	<b>30,2%</b>	<b>3,2%</b>

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

**Nota:** Las estimaciones realizadas para el Gasto Tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestran los dos primeros dígitos decimales para el caso de montos en dólares y el primer dígito decimal para porcentajes

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

**Tabla 10:** Gasto Tributario Total por concepto legal

Categoría		Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
<b>Eliminan pago del impuesto</b>	Exoneraciones	1.632,15	80,8%	24,4%	2,6%
<b>Disminuyen pago del impuesto</b>	Deducción	316,80	15,7%	4,7%	0,5%
	Tasas diferenciadas	70,73	3,5%	1,1%	0,1%
<b>Gasto Tributario total</b>		<b>2.019,69</b>	<b>100,0%</b>	<b>30,2%</b>	<b>3,2%</b>

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

**Nota:** Las estimaciones realizadas para el Gasto Tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestran los dos primeros dígitos decimales para el caso de montos en dólares y el primer dígito decimal para porcentajes

De acuerdo a la clasificación del gasto según el concepto legal, es decir, clasificar al gasto por exoneración, deducción y tasas diferenciadas, se tiene que las exoneraciones de IVA y del impuesto a la renta establecidas en la Ley, representa el 80,8% del total de Gasto Tributario (Tabla 10).

## 4. REFERENCIAS

---

- 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.
- Subdirección de Estudios, Servicio de Impuestos Internos de Chile (2003). *Informe de Gasto Tributario: ejecución 2002, proyección 2003. y proyección 2004*. Technical report, Chile.

Este documento debe ser citado de la siguiente manera:  
Servicio de Rentas Internas (2023). *Manual de Gasto Tributario 2009*. Autor.  
<https://www.sri.gob.ec/estudios-investigaciones-e-indicadores#gasto>.

## ANEXO 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”<sup>6</sup>.

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.

---

<sup>6</sup> Proyecto SALTO.2002-2003 "Medición del gasto Tributario en Ecuador". Quito- Montevideo.

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 pago al que está obligado un contribuyente sobre determinado impuesto. Así se tiene<sup>7</sup> :

- 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 mundo<sup>8</sup>. 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:

- Estímulo 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

---

<sup>7</sup> Gastos Tributarios: Breve análisis de su impacto en el sistema tributario cubano, Alejandro Gil, Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba.

<sup>8</sup> Tax Incentives and Foreign Direct Investment, UNCTAD, 2000

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 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 estos permite que la toma de decisiones presupuestarias se haga en un contexto de mayor transparencia<sup>9</sup>.

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.

---

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



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 constituye 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)<sup>10</sup>.

### **A.2.2 Metodología de cálculo**

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

---

<sup>10</sup> Gasto Tributario: Concepto y Aspectos Metodológicos para su Estimación, Daniel Artana, FIEL, Argentina, 2005

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

1. 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.
2. 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.
3. 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, entre otros, en un esquema de equilibrio general para la eliminación de los tratamientos especiales.

La metodología del ingreso perdido se determina de manera ex post la pérdida de recaudación que implica las exoneraciones, rebajas, deducciones y demás beneficios e incentivos tributarios. 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 analizado. La magnitud estimada con este método se supone 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 el comportamiento.

La metodología correspondiente a la recaudación potencial incorpora la reacción en el comportamiento de los agentes ante el escenario en el que los beneficios e incentivos tributarios fuesen retirados. Este método calcula ex ante el Gasto Tributario, sin embargo es complejo de aplicar debido a la dificultad de estimar todos los efectos directos e indirectos que se producen en el comportamiento de los diferentes agentes económicos.

## ANEXO 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 crían 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 tipos 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: Numerales 4 y 5 reformados por Decreto Ejecutivo No. 1138, publicado en Registro Oficial 368 de 26 de Junio del 2008.

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

Nota: Numerales 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: Numerales 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.

## ANEXO 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: Interprétese 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 Único 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 subvención 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 receptor 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.

## ANEXO D: DISPOSICIONES TRANSITORIAS

---

### D.1 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 piscícola (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.

### D.2 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.