

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

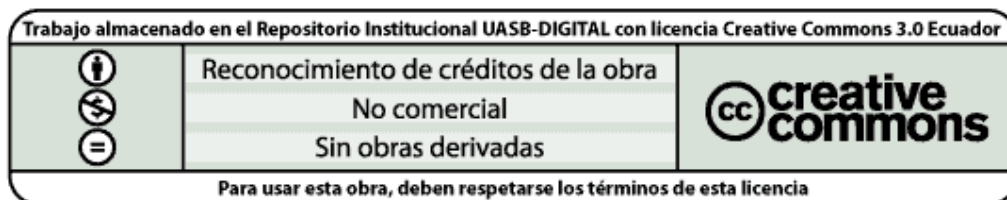
Programa de Maestría en Tributación

**Análisis del sacrificio fiscal con la aplicación del COPCI en el
Impuesto a la Renta**

Autor: Pablo Marcelo Lozada Freire

Tutora: Eddy De La Guerra Zúñiga

Quito, 2015



CLAUSULA DE CESIÓN DE DERECHO DE PUBLICACIÓN DE TESIS

Yo, Pablo Marcelo Lozada Freire, autor de la tesis intitulada **ANÁLISIS DEL SACRIFICIO FISCAL CON LA APLICACIÓN DEL COPCI EN EL IMPUESTO A LA RENTA** mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de magíster en Tributación, en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.

2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.

3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha:

Firma:

Resumen

El gasto tributario es un mecanismo de incentivo que el Estado a través de las políticas del Gobierno Nacional implementa con el objetivo de alcanzar mejores niveles de calidad de vida para la población. Su aplicación guarda relación con lo dispuesto en el COPCI referente a los sectores económicos que se consideran viables de incentivar. De esta manera, la presente investigación analiza desde un criterio cuantitativo y cualitativo la política fiscal actual, determinando los resultados en base a la aplicación de procesos descriptivos que permitieron establecer que las medidas actuales no han podido fomentar un amplio cambio de la matriz productiva, manteniéndose la dependencia de recursos no renovables como el petróleo, lo que hacen de la economía vulnerable frente a la variabilidad de los precios internacionales. En este caso, lo que deja de percibir el Estado producto del gasto tributario se ha focalizado en sectores estratégicos buscando mayor equidad y desarrollo que permitan captar mayor inversión nacional e internacional, aspectos que en la actualidad no se han logrado eficientemente. No obstante, no puede calificarse a las medidas como inadecuadas, son un primer paso para mejorar la gestión económica nacional, debiendo sobre éstas, determinarse niveles esperados de inversión para que la evaluación permita disponer de una visión más amplia.

Palabras clave: Gasto tributario, incentivo, técnica, indicadores, evaluación, calidad de vida.

Agradecimientos

Agradezco a Dios por darme salud, recursos y capacidades para poder llevar a cabo mis estudios; a mi familia por su apoyo incondicional en todo momento; a mis maestros por haberme brindado sus conocimientos durante este trayecto; y en especial a mi Tutora de tesis Dra. Eddy de la Guerra, por haber aceptado dirigir y guiar este trabajo.

Dedicatoria

Dedico este trabajo a mis padres, que han sido mi inspiración para culminar exitosamente mis estudios, quienes no han escatimado en todo tipo de esfuerzos para verme convertido en lo que en día soy, y que de seguro estarán orgullosos de mí, tanto como yo lo estoy de ellos.

Índice de contenidos

Contenido	Pág.
INTRODUCCIÓN.....	10
CAPÍTULO I.....	12
ASPECTOS GENERALES DEL GASTO TRIBUTARIO	12
1.1. Los gastos tributarios	12
1.2 Objetivos perseguidos con los gastos tributarios	17
1.2.1 Mejorar los sistemas tributarios	18
1.2.2 Mayor eficiencia en la estructura tributaria.....	19
1.2.3 Incentivar el crecimiento del aparato productivo nacional	19
1.2.4 Fomentar la inversión nacional e internacional.....	20
1.3 Ventajas y desventajas de los gastos tributarios	21
1.3.1 Desventajas:.....	21
1.3.2 Ventajas.....	23
1.4. Tipos de gastos tributarios aplicados al COPCI	25
1.4.1. Incentivos tributarios.....	27
1.4.2. Beneficios tributarios	33
CAPÍTULO II.....	37
POLÍTICA FISCAL Y GASTO TRIBUTARIO.....	37
2.1. Política Fiscal Ecuador	37
2.2. Política Macroeconómica	41
2.2.1. Ingresos Permanentes.....	43
2.2.2 Gasto Tributario	49
2.2.3 Impacto gasto tributario	51
2.3 Progresividad y capacidad redistributiva.....	54
2.3.1 Incidencia	54
2.3.2 Indicadores de progresividad y capacidad redistributiva	56
CAPÍTULO III	58

IDENTIFICACIÓN Y CUANTIFICACIÓN	58
3.1. Cautelar el correcto uso de los gastos tributarios	58
3.2. Comparación de los sectores económicos beneficiados por la exoneración de tributos	59
3.2.1. El Producto Interno Bruto (PIB) como instrumento de medición.....	62
3.2.2. Valor Agregado Bruto (VAB) por Industrias, como parte del PIB de los sectores identificados como estratégicos dentro del COPCI.....	63
3.3. Sacrificio fiscal del Estado ecuatoriano a partir de la aplicación del COPCI.....	71
CAPÍTULO IV	76
ANÁLISIS COMPARADO	76
4.1 Análisis Comparado de Normativas relacionadas al COPCI con países como Colombia y Chile	76
4.1.1 Colombia	76
4.1.2 Chile	80
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	83
Conclusiones	83
Recomendaciones	85
Bibliografía.....	87

Índice de tablas

Tabla 1. Inventario de gastos tributarios	26
Tabla 2. Gasto tributario total.....	26
Tabla 3. Ingresos Permanentes y No Permanentes (2015)	46
Tabla 4. Ingresos Totales del Estado (2010 – 2016)	47
Tabla 5. Gasto Fiscal 2010 - 2016.....	49
Tabla 6. Financiamiento mediante impuestos del PGE (2010 – 2016)	51

Índice de figuras

Figura 1. Objetivos perseguidos con los gastos tributarios	17
Figura 2. Balanza Comercial	31
Figura 3. Sectores Estratégicos y Prioritarios.....	35
Figura 4. Ingreso Permanentes al 2016	44
Figura 5. Ingresos Permanentes e Impuestos (2010 – 2015), millones de USD	48
Figura 6. Variación de las cuentas del gasto fiscal 2010 - 2016	50
Figura 7. Participación de los ingresos fiscales en el financiamiento del PGE.....	52
Figura 8. PIB	55
Figura 9. Agrupamiento de actividades económicas por su peso en la recaudación.....	56
Figura 10. Producto Interno Bruto (PIB) 2010 - 2015	62
Figura 11. Valor Agregado Bruto Industria Manufacturera 2010 - 2015.....	64
Figura 12. Valor Agregado Bruto Industria de Comercio 2010 - 2015.....	65
Figura 13. Valor Agregado Bruto Industria Turística 2010 - 2015	66
Figura 14. Valor Agregado Bruto Industria de la Salud 2010 - 2015	67
Figura 15. Crecimiento promedio industrias contempladas en el COPCI 2010 - 2015 .	68
Figura 16. VAB Acumulado por Industrias (COPCI) 2010 – 2015	70
Figura 17. VAB Impuesto a la Renta 2010 – 2015	72
Figura 18. Sacrificio Fiscal 2010 - 2015	73
Figura 19. VAB VS Sacrificio Fiscal 2010 - 2015.....	74
Figura 20. Gasto Tributario Colombia	77
Figura 21. Número de Gastos Tributarios con el Impuesto a la Renta.....	79
Figura 22. Gasto tributario	80

INTRODUCCIÓN

El cambio de la matriz productiva demanda de mecanismos que incentiven la inversión y la canalicen a sectores que permitan reducir las tasas de importación, mejorando los saldos de la Balanza de Pagos. El gasto tributario es un mecanismo gubernamental definido como medio para incentivar el desarrollo económico, debiendo ser evaluado a fin de determinar si su implementación ha cumplido con los objetivos establecidos.

En base a lo expuesto, la presente investigación ha sido desarrollada con el objetivo de identificar el gasto tributario nacional y cuantificar el impacto que ha tenido en el país. Para ello, se ha definido cuatro capítulos de estudio.

El primer capítulo analiza los aspectos generales del gasto tributario, estableciendo su ejecución y objetivos. En su estudio se plantearon los incentivos estatales que motivan a su aplicación y los efectos en la inversión nacional e internacional. Mediante su desarrollo se establecieron ventajas y desventajas del gasto tributario lo que permitió disponer de una visión amplia sobre su utilización. Finalmente, se procedió a detallar los incentivos y beneficios actualmente vigentes para que puedan ser identificados con claridad.

El segundo capítulo analiza la política fiscal en el país, estableciendo el impacto que ha tenido en la economía. Su desarrollo se enfocó en el estudio de la progresividad y capacidad redistributiva en la que se analizó la incidencia e indicadores claves para su comprensión.

El tercer capítulo analizó la identificación y cuantificación del gasto tributario. Su desarrollo identifica el uso correcto de esta medida, estableciendo mecanismos de evaluación para su control. Dentro de los procesos de medición, se concentra en las disposiciones del COPCI basados en incentivos generales, sectores, zonas deprimidas y especiales. Finalmente, el capítulo presenta indicadores de efectividad que permiten establecer si el gasto tributario específico aplicado ha sido adecuado para incentivar la producción y canalizar inversiones que permitan el crecimiento de determinados sectores.

El cuarto capítulo presenta un análisis comparado en donde analiza procesos cumplidos en Colombia y Chile. Esto permite tener una visión de las semejanzas y

diferencias con respecto al Ecuador. La investigación comparada permite establecer el uso de este recurso y establecer el enfoque que ha tenido. En base a lo expuesto, se puede tener mayores elementos de juicio para poder analizar la medida y los resultados obtenidos.

En base a los estudios realizados, se procede a formular conclusiones en función de los objetivos propuestos, en donde se describen los aspectos más relevantes identificados en la investigación. Por cada una de las conclusiones se presentan diversas recomendaciones que se consideran apoyarán a investigaciones futuras relacionadas al tema.

La investigación en base a la estructura propuesta, aborda un tema relevante en el país que guarda relación con el Plan Nacional del Buen Vivir. Su desarrollo permite entender las políticas tributarias vigentes y las normativas relacionadas al gasto tributario. Por ello, se invita a los lectores a analizar la investigación y comentar los diferentes capítulos desarrollados, mismos que le permitirán tener un conocimiento amplio sobre la eficiencia y evaluación de la misma.

CAPÍTULO I

ASPECTOS GENERALES DEL GASTO TRIBUTARIO

1.1. Los gastos tributarios

La política fiscal del Estado encuentra en los tributos fuentes de financiamiento que le permiten disponer de los recursos necesarios para poder cumplir con las actividades relacionadas justamente al cumplimiento de los derechos fundamentales vigentes y que son obligación del Estado ejecutar. De esta manera el tributo puede definirse como “una prestación patrimonial de carácter público”¹, es decir es una prestación pecuniaria de carácter obligatorio que es impuesta de manera unilateral por el Estado haciendo uso de sus competencias, en este caso son dadas por la Constitución de la República del Ecuador y que se aplican en consecuencia de la existencia de un hecho imponible, dado por el deber de la población y de sus organizaciones de contribuir a alcanzar un desarrollo sostenido y sustentable de la sociedad.

Siendo el establecimiento de una obligación tributaria, propia de la potestad de un Estado, lo es también la exoneración de la misma o el incentivo que considere necesario aplicar, aspecto que tiene determinados objetivos que se han considerado implementar para principalmente generar condiciones favorables para el desarrollo de determinados sectores económicos y promover el alcance del Buen Vivir. En este sentido, los gastos tributarios pueden ser definidos como el conjunto de ingresos que el Estado deja de percibir justamente por otorgar determinadas concesiones tributarias, debidamente planificados y definidos en función de objetivos que buscan fomentar el crecimiento y desarrollo económico. Estas concesiones, benefician a determinados contribuyentes sea por su condición, actividad económica o región.

Para Luis Villela el gasto tributario puede definirse como “aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud de la aplicación de concesiones o regímenes impositivos especiales”². En este concepto se describe al gasto tributario como una herramienta que dispone el gobierno para favorecer o estimular determinados sectores económicos.

¹ José Luis Pérez de Ayala, *Tributación* (Madrid: Dikynson, 2011), 71.

² Luis Villela, *Gastos tributarios Reformas Pendientes* (Madrid: BID 2011), 12.

Tomando como referencia el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, define al gasto tributario como:

Se entiende como 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.³

El concepto expuesto permite determinar características y enfoques relacionados al gasto tributario y principalmente los objetivos que el gobierno busca desarrollar. A partir del concepto expuesto, a continuación, expongo algunas características de construcción propia:

- a) **Competencia:** El incentivo tributario es parte de las competencias que tiene el gobierno en función de las políticas establecidas. Es decir, su aplicación responde en derecho, a la decisión unilateral que dispone el Estado para establecer medidas que considere necesarias a fin de mejorar las condiciones de vida de la población.
- b) **Objetivos:** El gasto tributario responde a un proceso planificado que se deriva de medidas tomadas en base al estudio técnico de los efectos causados, mismos que se enfocan en objetivos considerados requeridos para estimular el desarrollo y crecimiento de la economía nacional. Dentro los objetivos, Menéndez Alejandro señala que estos se focalizan en incentivar la productividad y crecimiento económico, estimulando la inversión orientada a sectores que son considerados estratégicos⁴. En este caso, haciendo referencia a la economía dolarizada de Ecuador, los objetivos señalados son de vital importancia, en la medida que el ingreso de divisas va relacionado con la capacidad de producción, estimulando además la demanda, aspecto que es necesario para que las empresas cumplan con sus presupuestos de venta.

³ Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2010).

⁴ Alejandro Menéndez, *Derecho Financiero* (Valladolid: Normas Básicas, 2011), 42.

- c) **Especialización:** El gasto tributario responde a un proceso de especialización, es decir tiene lugar por las concesiones establecidas en función de criterios considerados requeridos. Estos criterios se enfocan a materias, territorios y personas. En el caso de la materia, se determina el tributo al cual se afecta mediante el incentivo aplicado. En el caso del territorio, se determina el lugar geográfico y finalmente en el caso de personas se define los beneficiarios. Esta situación de especialización da lugar a que el gasto tributario provenga de sectores delimitados, que pueden ser calificados como beneficiarios en la medida que estos responden a criterios diferentes a los aplicados a la mayoría de contribuyentes. Sobre esto, se justifica la aplicación de incentivos, en relación a los objetivos que se pretendan alcanzar, siendo como es lógico un proceso que debe evaluarse para determinar si ha sido o no efectivo.
- d) **Temporalidad:** La temporalidad en la vigencia de los incentivos tributarios aplicados a determinados contribuyentes, depende de los resultados obtenidos en base a los objetivos planteados. En este caso, la decisión que se tome frente a la vigencia de los incentivos será basada en los resultados que esta obtenga. Si estos responden y superan los objetivos planteados es lógico entender que la medida se mantendrá, caso contrario no tendría ningún sentido su aplicación, por el contrario, afectaría la capacidad del Estado en financiar su Presupuesto General del Estado.

Las características expuestas determinan la importancia de analizar desde el punto de vista jurídico los incentivos que origina el gasto tributario. Al respecto, al ser el objetivo del tributo la recaudación de ingresos para financiar el gasto público, su aplicación responde a principios de igualdad, equidad y solidaridad. Barreix Alberto, describe que la igualdad se fundamenta en la necesidad de aplicar tasas tributarias en función de la capacidad del contribuyente. Por otra parte, la equidad determina la aplicación sistemas que no afecten o vulneren derechos y finalmente la solidaridad se basa en que quien más tiene apoye a quien menos, buscando un amplio desarrollo que sustente el Buen Vivir.⁵

Sobre estos principios, el gasto tributario se origina de exoneraciones especializadas, las cuales como se indicó anteriormente son aplicables en base a

⁵ Alberto Barreix, *Tributación en el Mercosur* (Buenos Aires: BID, 2011),51-55.

términos relacionados a materia, territorio y personas. Estos elementos no guardan relación con el principio de igualdad y equidad que conforme se indicó no pueden establecer procesos discriminatorios. Surge por lo tanto una contradicción de conceptos que es importante aclarar. Para ello, se cita a Alías Manuel que señala que el principio de igualdad no es asignar la misma carga tributaria a todas las personas, sino establecer a través de ella programas que permitan su desarrollo y crecimiento. Señala al respecto lo siguiente; “la igualdad en el ámbito tributario permite la diferenciación en la obligación al contribuyente, esta promueve una efectiva atención de las necesidades del ser humano, superando aspectos que dan origen a grupos minoritarios”⁶

Bajo lo expuesto no se afecta a la igualdad y equidad en función de las exoneraciones tributarias especializadas, en la medida que estas buscan con su gestión cumplir objetivos que dan lugar a un desarrollo más efectivo del ser humano, erradicando procesos discriminatorios que afectan la calidad de vida de la población. Por otro lado, los incentivos se enfocan en la solidaridad, permitiendo justamente que el incentivo y beneficio causado al contribuyente contribuya a incentivar a sectores que por su condición se encuentran en desventaja frente a otros.

Desde el punto de vista del Estado, si bien los incentivos provocan gastos tributarios, estos se esperan recompensar por el incremento en la producción y desarrollo de determinados sectores económicos, siendo un resultado que va acorde a las políticas gubernamentales de la mayoría de países.⁷

Definido el concepto de gasto tributario y relacionado su origen a los incentivos aplicados, es necesario conocer los tipos vigentes. Según López José, se pueden clasificar de la siguiente manera:

- a) **Exenciones tributarias:** Comprende un tratamiento tributario favorable para determinadas operaciones definidas, buscando con ello incentivar su desarrollo y crecimiento.⁸

Comentando la definición expuesta, se entiende que la exención se aplica como mecanismo para incentivar el desarrollo de un sector económico, generando interés en

⁶ Manuel Alías, *Beneficios fiscales en ámbitos de derecho* (Madrid: Ediciones Volver, 2013),121.

⁷ Santiago Ross, *Derecho Tributario* (México DF: Ediciones Futuro, 2010), 16.

⁸ José López, *Aporte de los tributos en la economía* (Madrid: Ediciones Analitic, 2011),56.

inversionistas para mejorar la competitividad, productividad y crecimiento de áreas consideradas necesarias para atender las necesidades del ser humano.

- b) **Alícuota reducida:** Establece una obligación reducida de la imposición tributaria por cumplimiento de determinadas condiciones que se han querido beneficiar para que puedan ser impulsadas.⁹

Al igual que el caso anterior, su formulación busca incentivar los inversionistas para el desarrollo de determinados sectores económicos. En este caso, establece en base de condiciones como nivel de ingresos, rendimiento, entre otras, reducciones a la carga impositiva.

- c) **Diferimientos:** Guardan relación con la temporalidad en la obligación tributaria, la cual se aplaza determinado tiempo como medida de incentivo para el cumplimiento de determinadas operaciones.¹⁰

El diferimiento se enfoca en permitir a la empresa disponer de mayor liquidez en períodos más largos, pudiendo esto mejorar su gestión. Estimula el crecimiento de la producción y el cumplimiento de las obligaciones contraídas, aspectos que tienden a incrementar el volumen de negocios.

- d) **Deducciones:** Es un beneficio fiscal basado en la reducción de la cuota de un determinado tributo, para estimular el cumplimiento de determinadas actividades.¹¹

Las deducciones permiten al contribuyente reducir los montos de tributo en función de consumos realizados. Su desarrollo estimula el mercado, permitiendo aumentar la demanda de bienes y servicios, los cuales tienen el beneficio de deducir el tributo.

⁹ José López, *Aporte de los tributos en la economía* (Madrid: Ediciones Analitic, 2011),60.

¹⁰ José López, José, *Aporte de los tributos en la economía* (Madrid: Ediciones Analitic., 2011),63.

¹¹ José López, José, *Aporte de los tributos en la economía* (Madrid: Ediciones Analitic, 2011),72.

- e) **Amortización acelerada:** Es un privilegio fiscal que implica la aceleración en la temporalidad del cumplimiento de la amortización de un determinado bien.¹²

Su aplicación permite al contribuyente amortizar un bien antes de su proceso de depreciación, lo que aumenta los beneficios en el pago de impuestos durante los años en que se acelera la amortización.

Cada uno de los incentivos citados, responde a una potestad estatal debidamente definida en el marco legal vigente, siendo este un requisito indispensable para su aplicación. Además, se aplica en base a una técnica que determina el proceso a cumplirse, debiendo este ser claro y transparente.

1.2 Objetivos perseguidos con los gastos tributarios

Una de las características principales citadas en la existencia del gasto tributario tiene lugar con la formulación de objetivos, los cuales determinan la aplicación de determinadas exoneraciones. Mantilla Samuel clasifica los objetivos que dan lugar a los gastos financieros, mismos que se expresan en la siguiente figura:



Figura 1. Objetivos perseguidos con los gastos tributarios

Fuente: Estándares, Normas Internacionales¹³

¹² José López, José, *Aporte de los tributos en la economía* (Madrid: Ediciones Analitic, 2011),78.

¹³ Samuel Mantilla, *Estándares, Normas Internacionales* (Madrid: Ediciones Díaz de Saltos, 2011), 121-125.

A continuación, se describen cada uno de los objetivos señalados:

1.2.1 Mejorar los sistemas tributarios

El objetivo señalado guarda relación con la progresividad del sistema tributario, buscando que este sea amparado justamente en el principio de igualdad, relacionado en base a la renta generada por el contribuyente. De esta manera, el tributo produce un efecto solidario permitiendo establecer servicios que beneficien a la población y promuevan el desarrollo de oportunidades de crecimiento. El pago del tributo por lo tanto debe beneficiar a todos los contribuyentes, dando lugar a servicios que permitan incentivar el desarrollo económico. Al respecto, en la medida que este desarrollo tenga lugar, el contribuyente deberá pagar sus imposiciones tributarias.

Campos Alexander señala que la progresividad en el sistema tributario establece un proceso de mutuo beneficio, “en donde quien más tiene más tributa, permitiendo que con los valores recaudados se mejoren las condiciones económicas, lo que genera que se incremente la productividad y por ende los montos sujetos de tributación.”¹⁴. Analizando lo expuesto, se observa un elemento en el objetivo de la aplicación de incentivos que originan el gasto tributario. En este caso, si bien el Estado deja de percibir determinados valores cuya fuente es el tributo, la estimulación de crecimiento que genera la medida da lugar a un incremento futuro de los tributos, lo que permite un mejor financiamiento del presupuesto fiscal. Esta situación se cumple en la medida que el objetivo se relacione al crecimiento económico y que se cumplan los presupuestos esperados. Por esta razón, la fijación de las exoneraciones debe responder a un proceso previo de planificación que se sustente en un modelo WIN to WIN, es decir que todos los participantes obtengan beneficios.

Roxxana Escutar al respecto del modelo WIN to WIN, señala que el contribuyente exonerado dispone de un incentivo para generar una renta, mientras que el Estado producto del incentivo abre nuevas fuentes de tributación, generada por el aumento en el desarrollo económico causado.¹⁵ Lo expuesto permite entender al gasto tributario como un efecto temporal producto de una estrategia que busca incentivar el crecimiento económico y por ende aumentar la recaudación, siendo un mecanismo viable, lícito y principalmente relacionado con beneficios directos al contribuyente.

¹⁴ Alexander Campos, *Derecho Tributario* (Buenos Aires: Ediciones Pentago, 2011), 112.

¹⁵ Roxxana Escutar, *Nociones del Derecho tributario* (México DF: Ediciones Creer, 2010), 61-67.

1.2.2 Mayor eficiencia en la estructura tributaria

La imposición tributaria implica el gravamen aplicado a determinados hechos imposables que se consideran viables y necesarios para financiar las actividades presupuestadas por el Estado. En este caso, el gasto tributario da lugar a efectos que se consideran requeridos en determinados sectores económicos para que estos puedan desarrollarse. Aspectos como el incentivo al ahorro, la deducción de cargas tributarias, entre otras son alicientes estatales que buscan incentivar el dinamismo económico, permitiendo fomentar el crecimiento de determinados sectores, mismos que mediante el aumento de la competitividad tienden a mejorar su gestión y la satisfacción de los clientes.

La eficiencia en la estructura tributaria no solo se mide en base a la recaudación obtenida y esperada, sino también en función de la apertura de fuentes nuevas de recaudación dadas por el crecimiento en las operaciones económicas generadas por incentivos aplicados. En este caso, el Estado a través de sus políticas tributarias, equipara el desarrollo nacional, evitando que determinados sectores económicos que son potencialidades de crecimiento, se vean afectados por la falta de interés en su inversión.¹⁶

1.2.3 Incentivar el crecimiento del aparato productivo nacional

Los incentivos tributarios incentivan la oferta y la demanda, dando lugar a un incremento en las economías de escala que a su vez generan importantes fuentes de empleo. Su aplicación puede fomentar el crecimiento dirigido en sectores que se consideran necesario acorde a las circunstancias económicas existentes, siendo una medida de control incluso de elementos como el precio de bienes y servicios. Por otro lado, la estimulación en el consumo de bienes producido por la inversión causada por los beneficios tributarios vigentes, permite la apertura de mercados internacionales, los cuales producen ingreso de divisas, necesarios para el sostenimiento económico.

El gasto tributario es un efecto controlado y medido que el Estado asume en función de beneficios provocados y que al estimular la economía dan lugar a una mayor

¹⁶ Alexander Campos, *Derecho Tributario* (Buenos Aires: Ediciones Pentago, 2011), 115.

productividad que se refleja tanto en el comercio nacional como internacional, mismo que en economías dolarizadas es indispensable.

1.2.4 Fomentar la inversión nacional e internacional

El gasto tributario da lugar al fomento de la inversión en determinados sectores económicos que gozan de estímulos tributarios. Estos producen interés en el inversionista nacional e internacional lo que fomente la productividad, la competitividad y la calidad, siendo elementos propios del crecimiento económico.

Además, los incentivos tributarios establecen el desarrollo de sectores estratégicos dando lugar a un crecimiento geométrico, es decir con múltiples impulsos que producen efectos en varios sectores que de una u otra manera se ven beneficiados por las medidas. María Salazar califica al fomento de la inversión como un mecanismo indispensable en la economía. Señala que “la inversión genera altos niveles de competitividad y con ella mejor calidad de bienes y servicios para atender las necesidades del ser humano. Estimula la economía provocando un mayor dinamismo y circulación de moneda”¹⁷. Como se observa, los incentivos, si bien son focalizados, dan lugar a beneficios en sectores que de manera directa no se benefician por la medida pero que encuentran en la inversión provocada un estímulo que incide en sus actividades. Este comportamiento produce un crecimiento económico que se ve relacionado con un incremento en la tributación.

Lo expuesto, permite calificar a los gastos tributarios como el resultante de una política enfocada al crecimiento económico, impulsando determinados sectores considerados estratégicos que permiten disponer de una mayor competitividad nacional, en la medida que se incrementa la oferta de bienes y servicios necesarios para satisfacer necesidades de la población. De igual manera, se incentiva el comercio exterior, abriendo mercados internacionales y promoviendo saldos positivos en la balanza comercial y de pagos. Todos estos efectos contribuyen a un mayor desarrollo nacional y por ende a una mejor calidad de vida de los habitantes.

Los alcances relacionados al crecimiento económico provocado por las medidas de incentivo tributario, justifican las políticas que en este sentido adopte un Estado. Los beneficios esperados son considerados indispensables para fomentar un mayor

¹⁷ María Salazar, *Modelos económicos y su incidencia* (Bogotá: Ediciones Negocios, 2010), 114.

desarrollo de la economía, debiéndose evaluar constantemente para verificar si se han producido los efectos esperados, aspecto que dependerá la continuidad, ajuste, corrección o eliminación de las mismas.

1.3 Ventajas y desventajas de los gastos tributarios

Los gastos tributarios son el resultado de medidas consideradas idóneas en momentos determinados, equiparando el desarrollo en los diferentes sectores económicos. Su origen parte de incentivos tributarios, aspecto que tiende a generar ventajas y desventajas que deben ser analizadas.

1.3.1 Desventajas:

Surrey Stanley señala cinco desventajas derivadas de los incentivos tributarios que se detallan a continuación:

- a) Aspecto regresivo del incentivo tributario:** Esta desventaja parte del criterio que establece la focalización del beneficio, dado al grupo de contribuyentes que es parte del incentivo tributario.¹⁸

Por ende, no toda la población mantiene un mismo tratamiento y por lo tanto tampoco es sujeta de manera integral a los diferentes incentivos. El aspecto regresivo parte del beneficio directo que origina el gasto tributario a quienes se ven beneficiarios, pudiendo esta medida generar molestias o afeción en otros sectores que se consideren no tomados en cuenta. Como se observa, la medida puede generar reclamos de sectores que consideren tener igualdad de derechos en los incentivos aplicados, siendo este un efecto que puede afectar el normal desenvolvimiento de un sector. Desde el punto de vista jurídico, dependiendo del caso y proceso que determina el incentivo, puede inclusive ser calificada la medida como inconstitucional, si esta vulnera derechos constituidos. Esto señala lo importante de la técnica en su aplicación, en donde se consideren efectos positivos y negativos que pueden ser resultantes de la misma.

¹⁸ Surrey Stanley, *Tax expenditures* (Estados Unidos: Harvard University, 2012), 25.

b) Ganancias inesperadas y desequilibrio producido por los incentivos tributarios: El costo producido por los incentivos tributarios puede superar los presupuestos definidos en la ejecución de la medida.¹⁹

En este caso, el crecimiento de un sector puede afectar el desarrollo de otros que no se ven beneficiados de la misma manera. A nivel general, las pérdidas o recesión causada en determinados sectores pueden ser mayor al crecimiento del sector o sectores incentivados, siendo una situación que en economía puede presentarse.

c) Problemas de control de los efectos derivados de los incentivos tributarios: Los incentivos pueden dar lugar a situaciones no previstas, como evasión tributaria, fraude, entre otros.²⁰

Estos efectos pueden desencadenarse por la falta de equidad en la determinación del incentivo y la búsqueda de equiparar las diferencias provocadas. Si bien, los efectos negativos son sancionados por la mayoría de normas vigentes en los países, pueden causar daños económicos que afecten a determinados sectores, siendo esto totalmente contrario a lo esperado con su formulación y aprobación.

d) Distorsión en la estructura de mercado: El incentivo que puede causar los incentivos económicos, pueden cambiar el destino de inversiones entre sectores, provocando una excesiva competencia en unos y la falta de esta en otros.²¹

De igual manera, la falta de inversión puede afectar la liquidez en determinados sectores provocando el descenso en la producción, lo que puede afectar la capacidad de empleo generada.

e) Tendencia a incrementar las tasas impositivas como compensación de los incentivos tributarios: Los gastos tributarios pueden afectar la disponibilidad de recursos para cubrir con las obligaciones del Estado.²²

¹⁹ Surrey Stanley, *Tax expenditures* (Estados Unidos: Harvard University, 2012), 27.

²⁰ *Ibíd.*, 29.

²¹ *Ibíd.*, 30.

Esto puede generar medidas compensatorias como el aumento de tasas en otros tributos o a su vez endeudamiento que afecte la calidad del gasto. En el caso de incrementarse las tasas impositivas, los efectos esperados son claros y se fundamentan en los reclamos de los contribuyentes que se consideren afectados, siendo una situación que puede generar múltiples circunstancias, como paros, huelgas, entre otros

José Acuña señala que las desventajas citadas pueden producir varios resultados totalmente contradictorios a los esperados en la definición de los incentivos tributarios. Estos resultados superan la propia afección al presupuesto fiscal, dando lugar a molestias en los responsables de los sectores productivos que ven minimizada su capacidad de crecimiento. Lo expuesto determina un estudio que establezca un balance entre las ventajas y desventajas, necesario para la toma de decisiones efectiva. Sobre lo expuesto señala que “los incentivos tributarios producen varios efectos que deben ser sometidos a una ponderación que determine si deben ser aprobados y puestos en ejecución”²³.

1.3.2 Ventajas

Analizando lo expuesto, es necesario evaluar las ventajas esperadas que provocan los gastos tributarios.

La orientación de la inversión permite que los incentivos tributarios permiten canalizar la inversión hacia sectores que se consideran tienen un alto potencial, pero un desarrollo poco efectivo. Este impulso permite disponer de los fondos necesarios para incrementar la productividad generando un mayor impacto en la economía nacional.

En cuanto a los incentivos tributarios pueden representar un rescate a uno o varios sectores que producto de las circunstancias se han visto afectados. Esto evita el cierre de operaciones de empresas, permitiéndoles tener procesos de oxigenación que permitan su continuidad.

Los beneficios a determinadas actividades producen incentivos los cuales generan gastos tributarios que permiten el impulso y desarrollo de determinados sectores. Estas promueven a su vez un crecimiento económico directo e indirecto necesario para generar condiciones amparadas en la economía social y solidaria. José

²² Surrey Stanley, *Tax expenditures* (Cambridge, Massachusetts: Harvard University, 2012), 31.

²³ José Acuña, *Procedimientos tributarios* (Madrid: La Ley, 2010), 46.

Acuña los califica como “incentivadores del crecimiento de sectores que por sus características o situación externa se han visto afectados en su normal desempeño”²⁴

Finalmente, la reducción de los costos por la recaudación tributaria establece un beneficio derivado de las medidas relacionadas a los gastos tributarios, a través de la reducción de costos incurridos en los procesos de recaudación, mismos que existen acorde a las normativas vigentes en Ecuador, este beneficio es prácticamente nulo, en la medida que el proceso de recaudación es responsabilidad del contribuyente, no existiendo mecanismos de cobro.

Como se observa, los gastos tributarios son un resultado esperado y definido con el objetivo de impulsar el crecimiento de determinados sectores, siendo una medida que da lugar a la canalización de la inversión para que puedan contar con los recursos para incrementar su participación en el mercado nacional e internacional. Sobre esto es importante señalar que la medida debe complementarse con acciones que aprovechen los incentivos, siendo responsabilidad de cada empresa definir estrategias que le permitan alcanzar un alto rendimiento. Alberto Barreix considera que la aprobación de un Estado en generar gastos tributarios implica paralelamente dos objetivos. “El primero impulsar determinados sectores económicos mejorando la calidad de vida de la población. El segundo incrementar la renta producto del crecimiento de dichos sectores”²⁵

El Estado presupuesta los gastos esperados con los incentivos tributarios que aplique, los cuales no deben impactar negativamente en el cumplimiento de sus responsabilidades. Surge por lo tanto la necesidad de definir las formas alternas de financiamiento que deberá aplicar para cubrir los valores que dejan de ingresar por las medidas adoptadas.

A nivel general, el déficit en el ingreso fiscal es justificable en base a los efectos de crecimiento que se hayan provocado, siendo la medida necesaria de evaluar para determinar en si ha sido efectiva. De cumplirse las expectativas, estas pueden mantenerse o sufrir cambios progresivamente hasta que el sector económico impulsado alcance un nivel de desarrollo requerido. De igual manera, las reacciones de los contribuyentes no beneficiados deben ser anticipadas, buscando en la política tributaria

²⁴ José Acuña, *Procedimientos tributarios* (Madrid: La Ley), 46.

²⁵ Alberto Barreix, *Tributación en el Mercosur* (Buenos Aires: BID, 2011), 62.

equilibrios que den paso al cumplimiento de los principios de igualdad y equidad anteriormente señalados.

La evaluación de los resultados obtenidos con las medidas relacionadas a los gastos tributarios puede ser cuantificada de diferente manera, siendo necesario la aplicación de métodos de cálculo. Agosín Manuel describe tres métodos considerados los más frecuentes en su aplicación. Estos son:

Medición ex post: Se basa en los valores que no se recaudan producto del incentivo tributario.

Medición ex ante: Establece la medición de la recaudación que se pueda obtener cuando se derogue un gasto tributario. En este método se analizan los cambios en el comportamiento del contribuyente desde la puesta en vigencia del incentivo hasta su derogación

Gasto directo equivalente: Determina el ingreso obtenido por los contribuyentes por la aplicación del gasto tributario.²⁶

Independientemente del método que se aplique, el control y supervisión que se aplique de parte el órgano público responsable es requerido para determinar si el gasto tributario ha contribuido al desarrollo económico nacional. Los resultados determinaran cambios, ajustes o mantenimiento de las políticas fiscales, las cuales representan un verdadero impulso para la sociedad en general.

Lo citado permite tener una perspectiva sobre la gestión tributaria y el impacto que genera en los diferentes sectores económicos los gastos tributarios, los cuales como se observó pueden generar ventajas y desventajas que deben evaluarse de manera integral para determinar la aplicación de incentivos tributarios.

1.4. Tipos de gastos tributarios aplicados al COPCI

En Ecuador las reformas constitucionales realizadas en el año 2008 y los lineamientos existentes en el Plan Nacional del Buen Vivir que en su objetivo número ocho señala el “Consolidar el sistema económico social y solidario de forma sostenible”²⁷, dan lugar a un entorno de mayor incentivo hacia el cambio de la matriz productiva, buscando el desarrollo de la industria, reduciendo la dependencia hacia las actividades relacionadas a la exploración, explotación, producción y comercialización del crudo y

²⁶ Manuel Agosín, *Recaudar para Crecer* (Estados Unidos: Banco de Desarrollo, 2012), 88.

²⁷ Plan Nacional del Buen Vivir, E. (s.f.). Recuperado el 2015, de <http://www.buenvivir.gob.ec/objetivo-8.-consolidar-el-sistema-economico-social-y-solidario-de-forma-sostenible>.

sus derivados. De esta manera, establece dentro de los mecanismos para el impulso económico la generación de gastos tributarios mismos que en la actualidad mantienen la siguiente estructura:

Tipo de Gasto Tributario	Número
Crédito Tributario	2
Deducciones	11
Devolución	3
Depreciación Acelerada	1
Diferimiento	2
Exoneración	99
Reducciones	8
Total	126

Tabla 1. Inventario de gastos tributarios

Fuente: SRI, E. (2012). Obtenido de file:///C:/Users/CONSUL~1/AppData/Local/Temp/manual_gasto_tributario_2012.pdf

De estos, el 57,1% pertenecen al impuesto a la Renta conforme se describe a continuación:

GASTO TRIBUTARIO TOTAL				
Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Gasto Tributario del IVA	1,763.5	42.9%	15.9%	2.1%
Gasto Tributario de Renta	2,342.5	57.1%	21.1%	2.8%
Total Gasto Tributario	4,106.0	100.0%	37.0%	4.9%

Tabla 2. Gasto tributario total

Fuente: SRI, E. (2012). Obtenido de file:///C:/Users/CONSUL~1/AppData/Local/Temp/manual_gasto_tributario_2012.pdf

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones COPCI determina una serie de incentivos y beneficios tributarios, alineándose justamente a la Constitución y el Plan Nacional del Buen Vivir. En el Art. 3 señala que su objeto es “consolidar las regulaciones que potencien, impulsen e incentiven la producción de mayor valor agregado, que establezcan las condiciones para incrementar la productividad y promuevan la transformación de la matriz productiva, facilitando la aplicación de instrumentos de desarrollo productivo, que permitan generar empleo de

calidad y un desarrollo equilibrado, equitativo, eco-eficiente y sostenible con el cuidado de la naturaleza”²⁸.

1.4.1. Incentivos tributarios

Conforme lo expuesto, se han establecido incentivos y beneficios que se describen a continuación:

a) Incentivos a la inversión:

La inversión es uno de los requerimientos esenciales para promover el crecimiento de un determinado sector económico. En tal virtud, el COPCI ha establecido incentivos que se orientan a estimular al inversionista nacional e internacional a considerar la realización de operaciones en todo el territorio nacional. En este sentido se han establecido los siguientes incentivos tributarios:

- Reducción progresiva de tres puntos porcentuales del impuesto a la renta, permitiendo incrementar los valores de rentabilidad producto de las operaciones cumplidas. En este caso, la utilidad obtenida del ejercicio contable puede además de distribuirse en los socios reinvertirse en la actividad comercial, lo que representa una interesante fuente de ingresos debido a que no genera gastos financieros, reduciendo el riesgo propio de cada empresa.

Analizando lo expuesto, la medida busca que la actividad económica disponga de mayor utilidad con la que se incentive la inversión en el sector y se promueva un crecimiento de la productividad, aspecto que incluso permitirá la apertura de mercados internacionales. La mayor productividad da lugar a la generación de plazas de empleo, dinamizando la economía nacional.

²⁸ Código Orgánico de la Producción (Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2010).

- Establecer gastos tributarios por la inversión en zonas económicas de desarrollo especial definidas en función de políticas económicas y administrativas que buscan impulsar determinados sectores de la economía.

Las zonas económicas de desarrollo especial implican áreas consideradas estratégicas, mismas que son necesarias para atender las necesidades de la población y evitar la dependencia en la importación para disponer de bienes y servicios requeridos nacionalmente.

- Deducciones para el cálculo del impuesto a la renta para incentivar la producción y el crecimiento económico, fomentando la innovación la relación con el cuidado de la naturaleza y la generación de fuentes de empleo.

Las deducciones incentivan la inversión, tomando en consideración que promueven una mayor rentabilidad lo que es atractivo para quienes busquen sectores de alto rendimiento.

- Exoneración del impuesto a la salida de capitales aplicable a las operaciones de financiamiento externo. Esta medida busca atraer los capitales internacionales, encontrando un mercado fértil, apto para la producción y la rentabilidad.

La exoneración de la salida de capitales es un mecanismo para atraer la inversión misma que puede recuperarse en base al retiro de las utilidades percibidas en los diferentes períodos económicos.

- Reformas en el cálculo del anticipo al impuesto a la renta para evitar que determinados sectores se vean afectados en la liquidez, permitiendo su desarrollo y crecimiento.

Las reformas en el cálculo del anticipo al impuesto a la renta deben evitar afectar la liquidez de las empresas, evitando que los recursos no sean aprovechados en

incrementar la productividad y garantizar el cumplimiento de obligaciones contraídas. Estas medidas se enfocan a maximizar el uso de capital en actividades propias de las empresas, estimulando su desarrollo.

b) Desarrollo regional equitativo:

Sobre el desarrollo regional se puede decir que:

Se fundamenta en mantener un desarrollo focalizado en las necesidades que tiene el país para crecer. En este caso, los incentivos guardan relación con la necesidad del cambio de la matriz productiva y energética. Con respecto a la primera, se especializa en aquellos sectores que fomentan la sustitución de importaciones y al fomento de las exportaciones para superar el déficit en la balanza comercial que se han mantenido desde el año 2009. En este caso en estos sectores se aplica la exoneración total del impuesto a la renta por cinco años en relación a las nuevas inversiones que se obtengan.²⁹

El desarrollo regional equitativo requiere de incentivos económicos que canalicen la inversión y permitan incrementar la productividad. El cambio de la matriz productiva es necesaria en economías dolarizadas como Ecuador, debido a que permiten el ingreso de divisas en función de la apertura de mercados internacionales.

c) Impulso de zonas deprimidas:

En cuanto al impulso de las zonas deprimidas cabe señalar que:

Se prioriza la inversión en sectores que han sufrido un decaimiento económico producto a varias circunstancias y que demandan de capital para su reactivación. En este caso se aplica la deducción del 100% del costo de contratación de nuevos trabajadores, incentivo que es adicional a la exoneración del impuesto a la renta.³⁰

El impulso de zonas deprimidas permite la recuperación de la economía, mejorando la competitividad de los mercados. Esto genera mayor capacidad de las empresas a disponer de recursos con los cuales aumentar sus niveles de rentabilidad.

Los diferentes elementos citados en el COPCI buscan como se ha indicado incentivar al inversionista, permitiendo el ingreso de capitales que permitan fortalecer la

²⁹ Raúl Martínez, *Impuesto a la renta*, Ediciones Jurídicas y Tributarias, (Lima; Tributaria, 2011), 15.

³⁰ *Ibíd.*, 19.

industria. Su desarrollo se enfoca en sectores estratégicos que permitan generar un cambio en la matriz productiva, la cual de paso a la sustitución de importaciones y a la apertura de mercados internacionales. En este caso se evidencia la relación entre las medidas señaladas y los objetivos del Buen Vivir, en donde el Estado busca incentivar la inversión en la producción, siendo este un mecanismo viable para generar empleo, incrementar la circulación de capital y fomentar el ingreso de divisas.

Desde el punto de vista técnico, los incentivos señalados se focalizan en el mecanismo de la exoneración y deducción impositiva los cuales fueron analizados anteriormente y son parte de las competencias que dispone el Estado como un mecanismo para los gastos tributarios previstos. Es importante señalar que la aplicación de los incentivos dispone intrínsecamente del principio de equidad, en la medida que se han establecido acciones tanto a sectores que tienen alto potencial de desarrollo como aquellos que producto a determinadas circunstancias se encuentran deprimidos. Esto señala una característica de visión integral en la normativa del COPCI que responde a los preceptos constitucionales vigentes.

Para el inversionista, empresario, personal y obrero, las medidas dispuestas por el COPCI, fomentan la productividad entendiendo con esto el incremento de las economías de escala, las cuales tienen un objetivo claro y se relaciona con la necesidad de tener una visión que supere las barreras o límites geográficos nacionales. Como se indicó anteriormente, los saldos deficitarios en la Balanza Comercial determinan la necesidad de urgentes cambios para garantizar el sostenimiento de la dolarización:

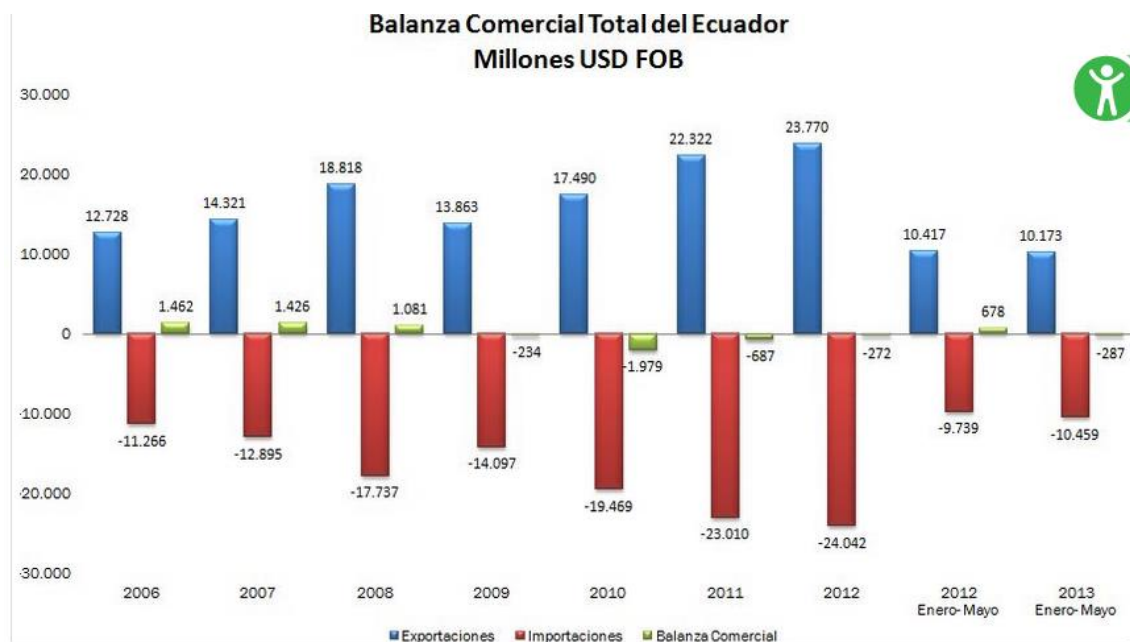


Figura 2. Balanza Comercial

Fuente: Ministerio de Comercio Exterior, E. (2013). Obtenido de <http://www.comercioexterior.gob.ec/balanza-comercial/>

Los resultados expuestos producen altos riesgos para la economía nacional, debido a que producen una mayor salida de divisas que afecta la estabilidad de la dolarización. Por ello, los incentivos son además de incentivadores, necesarios, indispensables para poder superar los resultados actuales y fomentar un mejor crecimiento. Desde el punto de vista del comercio exterior, los incentivos pueden ser calificados desde dos perspectivas:

a) Aumento del ingreso de divisas por el incremento en la exportación de productos con mayor valor:

La exportación permite el ingreso de divisas a la economía nacional, siendo fundamental para disponer de circulante y moneda que permita elevar la calidad de vida de las personas. En la actualidad, la concentración de las exportaciones de Ecuador se basa en bienes primarios lo que no permite tener amplios márgenes de utilidad. El cambio de la matriz productiva busca cambiar esta situación, permitiendo una mayor concentración de exportaciones en productos procesados.

El cambio de la matriz productiva, los objetivos del Buen Vivir y la búsqueda de crecimiento económico, basada en los gastos tributarios citados en el COPCI señalan que es fundamental promover la exportación de productos con alto valor agregado,

buscando incrementar de mejor manera los ingresos de divisas provocadas. Esto orienta la inversión hacia los sectores estratégicos que permitan fomentar un cambio en la matriz productiva y por lo tanto una mayor participación de sectores cuyos productos en la actualidad requieren de la importación para el abastecimiento del mercado.

b) Sustitución de las importaciones

La reducción de las importaciones producto al abastecimiento local es viable en función de la inversión que permita mejorar la infraestructura industrial, la adopción de tecnología y la preparación del personal, todos insumos requeridos para fomentar la industria. La sustitución de importaciones tiene una ventaja frente a la restricción que se basa en un mecanismo no amparado en leyes que tiene lugar por una mayor capacidad del mercado local por atender las necesidades de su población. Juan Quesada señala que “La sustitución de importaciones dinamiza el aparato productivo y produce un crecimiento económico”³¹

Los gastos tributarios generan mejores condiciones en el mercado nacional, lo que fortalece la industria nacional. Esto a su vez permite disminuir la importación, en la medida que se produzcan nacionalmente bienes que actualmente se deben adquirir en mercados internacionales.

En este caso, ambas medidas promueven una recuperación de los saldos deficitarios de la Balanza Comercial, siendo los gastos tributarios un mecanismo viable que de manera paralela incrementa las exportaciones y reduce las importaciones.

Definidos los aspectos que conforman los incentivos tributarios, estos pueden ser clasificados en:

- a) Generales:** Son generales porque se aplican a todas las empresas, independientemente el sector en donde se ejecuten sus actividades comerciales, en cualquier parte del país,

Este tipo de incentivos no tienen características específicas acorde los diferentes sectores económicos, por lo que su aplicación responde a normas de amplio uso,

³¹ José Quesada, *Costa Rica Contemporánea*, (Costa Rica: Estado Nación, 2010), 102.

comunes para todas las empresas. Su aplicación es importante en la medida que da lugar a condiciones económicas atractivas que impulsan a todo tipo de negocio.

- b) Sectoriales:** Se aplican a sociedades constituidas a partir del COPCI (2010), que realicen nuevas inversiones en sectores prioritarios fuera de las jurisdicciones de Quito o Guayaquil. Es importante citar que en los beneficios tributarios se detallara con mayor profundidad lo referente a inversiones en sectores prioritarios y nuevas inversiones.

Los incentivos sectoriales impulsan sectores específicos, permitiendo su recuperación. Esto permite mantener activos negocios que producto a circunstancias existentes corren el riesgo de desaparecer y con ello la necesidad de importar los bienes que producen.

- c) Zonas deprimidas:** Se basa en zonas afectadas que se requiere repotenciar, orientando la inversión para su mayor desarrollo.

Su enfoque se basa en sectores que se encuentran en alto riesgo de colapsar económicamente y que ameritan una asistencia específica para permitir su recuperación. En este caso los incentivos tributarios cumplen un rol de mejorar las condiciones de mercado, estimulando el desarrollo de empresas.

1.4.2. Beneficios tributarios

Los beneficios tributarios se focalizan en varios aspectos que se detallan a continuación

- d) Aplicado a las inversiones**

El COPCI se focaliza en varios tipos de inversiones las cuales han sido clasificadas y comentadas como aporte a la investigación:

Inversiones Productivas: Se basa en la inversión que se enfoca en el incremento de la productividad. Dentro de esta se encuentra la siguiente:

- e) Adquisición de maquinaria nueva para fomentar el incremento de la productividad.
- f) Aplicación de nuevos procesos industriales que permitan ser más eficiente las operaciones productivas.
- g) Aporte de activos en una empresa constituida con los cuales mejore su gestión, productividad y cobertura.

Inversiones nuevas: Se denominan nuevas inversiones a los montos destinados a incrementar el acervo de capital de la economía. Dentro de estas se encuentran las siguientes:

- Aporte de capital para una empresa actualmente constituida
- Compra de nueva maquinaria mediante los recursos de los accionistas
- Importación de un activo productivo.

Es importante señalar que no se considera como nueva inversión a las siguientes actividades:

- Cambio en la propiedad de un determinado activo que se encuentra en operación.
- Créditos otorgados por instituciones financieras orientadas a adquirir activos productivos
- Comercialización de bienes y servicios.

1. Aplicado a sectores estratégicos y productivos

El COPCI señala que los beneficios se aplicaran a los sectores estratégicos y prioritarios, los cuales se detallan a continuación:

Sectores ESTRATEGICOS	SECTORES PRIORITARIOS
ENERGIA en todas sus formas;	Produccion de Alimentos frescos, congelados e industrializados
Telecomunicaciones	Cadena forestal, agroforestal y productos elaborados
Recursos naturales no renovables	Metalmeccanica
Transporte	Petroquimica
Refinación de hidrocarburos	Farmacéutica
Biodiversidad y el patrimonio genético	Turismo
Espectro radioeléctrico	Energías renovables, incluida la bionergía o energía a partir de biomasa
El agua	Servicios logísticos de comercio exterior
Los demás determinados por la ley	Biotecología y Software aplicado
	Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento a las exportaciones determinados por el Presidente de la República

Figura 3. Sectores Estratégicos y Prioritarios

Fuente: Incentivos COPCI, E. (s.f.). Recuperado el 2015, de <http://www.produccion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2013/02/GUIA-DE-APLICACION-INCENTIVOS.pdf>

Cada uno de los sectores señalados es indispensable para fomentar una economía social y solidaria, por lo que han sido considerados en los gastos administrativos. Definidos los parámetros de los beneficios tributarios, las características que estos tienen definidos por el COPCI son:

- Los beneficios tendrán una temporalidad de 15 años pudiendo ser prorrogados para 15 años más.
- Se protegerán las inversiones establecidas mediante el reconocimiento de estándares internacionales
- Se aplican procesos de mediación y arbitraje internacional para inversionistas extranjeros en el caso de existir controversias o litigios en donde se considera se han vulnerado los derechos u ofrecimientos dispuestos dentro de los gastos administrativos.

Los incentivos tributarios tienen el objetivo principal de dinamizar la economía impulsando el crecimiento económico y estimulando la circulación de moneda que permita mejorar la capacidad de compra de la población. Esto produce un crecimiento sostenido, idóneo y alineado al mejoramiento de la calidad de vida.

Los aspectos generales del gasto tributario analizados en este capítulo permiten concluir que el Estado requiere de los recursos para poder cumplir con sus obligaciones, dando lugar a condiciones adecuadas en las cuales se desarrolle la sociedad. Para ello, dentro de sus competencias se encuentra la fijación de incentivos tributarios, con los cuales estimula determinados sectores económicos, buscando canalizar la inversión a fin de incrementar la capacidad de producción.

Los beneficios tributarios permiten fortalecer la economía nacional en la medida que fomentan una mayor productividad capaz de atender la demanda nacional y optar por la apertura de mercados internacionales. Su desarrollo genera condiciones favorables que permiten la apertura de industrias que a su vez generan empleo.

El Estado mediante los beneficios tributarios causados con sus medidas dispone condiciones que fomentan una mayor captación de tributos, en la medida que el mercado crezca y con esto la productividad y desarrollo.

CAPÍTULO II

POLÍTICA FISCAL Y GASTO TRIBUTARIO

2.1. Política Fiscal Ecuador

La política fiscal está alineada a los objetivos sociales, económicos y financieros derivados del Plan Nacional para el Buen Vivir:

De acuerdo a los artículos 283 y 284 de la Constitución del Ecuador, y según lo propuesto en el Programa Macroeconómico del Gobierno Nacional (PMG), es una herramienta que permite el cambio de metodología para el afianzamiento de un sistema económico orientado hacia el desarrollo social, que asegure las condiciones y produzca el ambiente propicio para la construcción del buen vivir.³² El artículo 85 de la Constitución del Ecuador determina que la prestación de bienes y servicio públicos se despliegue en consideración a las políticas públicas direccionadas hacia la cimentación del buen vivir, conjuntamente con los derechos que el Estado garantiza. Además el artículo 258 establece que la política fiscal debe encaminarse al financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos, con el fin de redistribuir el ingreso a través de desembolsos y subsidios adecuados y encaminados a mejorar la calidad de vida de la población.

El artículo 286 determina el uso sostenible responsable y transparente de los ingresos públicos en todos los niveles de gobierno, con el objetivo de resguardar la estabilidad económica. El financiamiento e inversiones serán sustentados con ingresos permanentes. El destino de los ingresos permanentes tendrá prioridad para la sustento de la salud, educación y justicia, los cuales no podrán de ninguna manera ser financiados con ingresos no permanentes.

La política fiscal se enfoca en objetivos de desarrollo de la sociedad, los cuales se definen en relación a las necesidades de la población y las obligaciones del Estado frente a éstas, definidas en la Constitución. La formulación de políticas fiscales responde a un estudio amplio de las condiciones económicas vigentes y las perspectivas de desarrollo previstas. Mario Alarcón indica que “la política fiscal es variable en la medida que esta se enfoca en situaciones económicas, sociales y políticas vigentes,

³² Asamblea Nacional, Constitución de la República del Ecuador, (Montecristi-Ecuador, 2008), Disponible en: http://www.asambleanacional.gob.ec/sites/default/files/documents/old/constitucion_de_bolsillo.pdf

debiendo ajustarse a las necesidades del Estado en la captación de recursos para permitir el cumplimiento de sus deberes.”³³

Tomando como referencia el SRI, los objetivos de desarrollo de la política fiscal en Ecuador se basan en el ahorro y la inversión, la productividad y empleo, la justicia redistributiva y la equidad, la provisión de bienes y servicios públicos y el medio ambiente.³⁴

Con relación al ahorro e inversión, las políticas fiscales deben canalizar capitales hacia el impulso de actividades económicas que permitan disponer de los bienes y servicios que la población demanda. Su desarrollo permite generar fuentes de financiamiento que incrementen la competitividad de los mercados, permitiendo elevar la calidad de productos y servicios ofertados. En este caso, la política fiscal incentiva la inversión nacional e internacional con la cual se incrementa la actividad económica dando como resultado un crecimiento en la oferta de empleo y fortalecimiento de las empresas, las cuales pueden aspirar hacia la apertura de mercados internacionales. Fernando Proaño sobre lo expuesto indica que “la política fiscal fortalece sectores económicos estratégicos que son vitales para que la población pueda satisfacer sus necesidades con productos nacionales de alta calidad”³⁵

Analizando lo expuesto, puede describirse a la política fiscal como un medio que el Estado tiene para desarrollar sectores económicos que son requeridos para estimular determinados sectores, permitiendo una mayor productividad. Como se observa, la política fiscal no sólo se enfoca en la recaudación tributaria sino principalmente en el mejoramiento de condiciones económicas que atraigan la inversión.

El crecimiento económico demanda de recursos financieros que estimulen la productividad, siendo éste un elemento que el Estado considera para generar condiciones atractivas que atraigan la inversión. Su desarrollo permite atender la demanda nacional y ampliar las posibilidades de internacionalización a través de la exportación.

³³ Mario Alarcón, *Obligaciones del Estado y su incidencia en el desarrollo de un país* (Madrid: SENAGE Ediciones, 2012), 240.

³⁴ SRI, *Objetivos de la política fiscal*, SRI. Recuperado de: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/objetivos-de-politica-fiscal>.

³⁵ Fernando Proaño, *Normas orientadoras de la política fiscal* (México DF: Economía y política, 2011), 116.

Si se analizan los actuales saldos de la Balanza Comercial, se observa que éstos desde el año 2009 son deficitarios, con lo que la política fiscal enfocada en generar inversión y ahorro es altamente requerida. (Ver Figura No.2).

Los saldos deficitarios producen riesgos en la dolarización, en la medida que salen más divisas de las que ingresan, producto de las actividades comerciales, situación que afecta la liquidez del mercado en general. Al respecto, la política fiscal tiende a incrementar las exportaciones y reducir las importaciones para estimular una mayor productividad resultante de la inversión y el financiamiento.

Ricardo Ante indica que “el estímulo al inversionista producido por la política fiscal estatal, transforma un sector económico en la medida que este puede disponer de fuentes de capital necesarios para ampliar sus economías de escala.”³⁶

En base a lo expuesto, la política fiscal es determinante para el estímulo económico, en la medida que su formulación genera oportunidades de mercado que atraen el ahorro e inversión. En este caso, el cumplimiento de las obligaciones del Estado se basa en desarrollar condiciones atractivas que estimulen la competitividad interna, aumentando los niveles de producción de bienes y servicios, siendo la política fiscal un mecanismo para ello.

El estímulo de la productividad va acompañado de la generación de fuentes de empleo, elemento que es necesario para redistribuir la riqueza, permitir que la población cuente con recursos para satisfacer sus necesidades e incentivar la necesidad de constante perfeccionamiento de las competencias, habilidades, destrezas y conocimientos de la población.

La generación de fuentes de empleo estables y de calidad, reducen las tasas de desempleo y subempleo, permitiendo que la población disponga de medios con los que pueda satisfacer sus necesidades y la de sus familias. Canto Alarcón indica que “el empleo estable es el primer requerimiento de una economía sana.”³⁷

Lo citado indica una característica de la política fiscal, la cual permite generar condiciones económicas sólidas, en las que la población dispone de medios para poder demandar bienes y servicios que requiere. El empleo dignifica a la persona, dando lugar a una mejor sociedad.

³⁶ Ricardo Ante, *Desarrollo de mercados internos* (México DF: Grupo Empresarial Ediciones, 2012), 240.

³⁷ Alarcón Canto, *Economía*, (México DF: Prentice Hall Educación, 2011), 128.

En cuanto a la justicia redistributiva, la política fiscal permite atender con prioridad los sectores de la población menos favorecidos con diversas obras que son necesarias e indispensables, garantizando los derechos humanos. El Estado garantiza la disponibilidad de recursos con los cuales cumplir sus obligaciones, priorizando justamente los sectores menos favorecidos. La equidad se hace tangible en función de la política fiscal, permitiendo que el Estado gestione acciones propias de su función en los diferentes ámbitos que demanda la sociedad. (Educación, Salud, Trabajo, otros)

Tomás Echeverría, con respecto a la equidad menciona; “la política fiscal financia el Presupuesto General del Estado PGE, permitiendo que el Estado disponga de recursos para superar la inequidad propia de los sistemas capitalistas.”³⁸

Analizando lo expuesto, se determina que la política fiscal asegura el financiamiento que el Estado requiere para actuar, teniendo como prioridad atender a quienes se encuentran en una situación de vulnerabilidad, originado por las relaciones existentes en el mercado.

Otro aspecto fundamental de la política fiscal es la provisión de bienes y servicios públicos, financiados entre las diferentes fuentes existentes por los montos captados por los tributos existentes. Su desarrollo se fundamenta en la inclusión efectiva; es decir, lograr que la población cuente con medios que le permitan disponer de condiciones adecuadas para vivir. El Estado establece en base a la política fiscal como generar recursos provenientes de quien más tiene para entregarlos a quien menos tienen.

Finalmente, la política fiscal considera el impacto ambiental, promoviendo acciones de cuidado y recuperación de los entornos naturales para establecer condiciones adecuadas para la vida. Su desarrollo se basa en medidas que permitan reorientar recursos hacia actividades como la reforestación, cuidado y conservación del aire, suelo, tierra, entre otros.

Cada uno de los elementos señalados que dan lugar a la formulación por parte del Estado de una política fiscal, señala la existencia de un impacto directo y otro indirecto. El directo incluye la gestión realizada por el Estado en función de la captación de los fondos provenientes del cumplimiento tributario. Los indirectos provienen de las medidas de incentivo y desarrollo que se forman mediante la política fiscal y que

³⁸ Tomás Echeverría, *Política fiscal*, (Lima: Enuperú Ediciones, 2011), 11.

permiten la reactivación de determinados sectores de la economía. A continuación, se hace un análisis profundo de esta clasificación desarrollada:

Objetivos de la política fiscal:

A. Ahorro / Inversión

Son directrices que promueven las herramientas de ahorro o las alternativas de inversión para fomentar la producción, como reinversión de utilidades o el establecimiento de nuevas actividades productivas.

B. Política Productiva / Empleo

Son directrices dirigidas a incentivar determinadas decisiones que permiten la diversificación productiva y nuevos modelos de especialización, así como la producción de plazas de trabajo estable y de calidad.

C. Política Justicia Redistributiva / Equidad

Son directrices dirigidas a mejorar la redistribución y el equilibrio tributario que determina la Constitución. Estas medidas están enfocadas a colectivos con necesidades especiales o a productos de la canasta básica.

D. Política Provisión de Bienes y Servicios Públicos

Son directrices enfocadas a facilitar el acceso a bienes y servicios públicos, además ocupan un rol fundamental en el proceso de inclusión efectiva.

E. Política Medioambiental

Son directrices encaminadas a favorecer la protección y conservación de un medio ambiente saludable.

2.2. Política Macroeconómica

La política macroeconómica engloba los parámetros de las acciones con los cuales el Estado debe ejecutar los ingresos provenientes de fuentes permanentes y no permanentes. Dentro de esta calificación, los “ingresos permanentes” son de interés para

la investigación, pues en su gran mayoría estas son procedentes de la recaudación de impuestos.

Los lineamientos de la política macroeconómica del país corresponden a la determinación de un esquema social y económico sostenible en el largo plazo, en el que el ordenamiento económico responde y sirve solidariamente al desarrollo de la población y su entorno.

De esta manera también las Estrategias de Inversión definidas en el Plan Nacional para el Buen Vivir, se enmarcan dentro de una tendencia integral que propende el desarrollo económico sostenible. Política enfocada en el fortalecimiento de la sostenibilidad macroeconómica, mejorando la gestión del sector público y mejorando su desempeño en la planificación económica, distribución, seguimiento y control. Estas son las directrices que ayudan a puntualizar el funcionamiento y eficacia de la política macro fiscal.

*Hay que destacar que la Política Macroeconómica se enmarca de acuerdo a lo establecido en la Constitución del Ecuador, específicamente en lo definido en el Capítulo IV del Título VI, que hace referencia a la Soberanía Económica y a los objetivos de la política económica.*³⁹

La Política Macroeconómica es la base para determinar la presupuestación general anual del Estado, y dentro de sus cuentas existe una clasificación cuyo detalle hará más digerible el alcance de la política fiscal y de la inversión pública en sectores estratégicos de la producción.

Clasificación de Ingresos: Los ingresos fiscales se clasifican en ingresos permanentes y no permanentes.⁴⁰

³⁹ Asamblea Nacional, Constitución de la República del Ecuador, (Montecristi-Ecuador, 2008), Disponible en:

http://www.asambleanacional.gob.ec/sites/default/files/documents/old/constitucion_de_bolsillo.pdf

⁴⁰ Ministerio de Finanzas, *Justificativo Proforma del Presupuesto*, (Quito-Ecuador, 2014), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2015/01/Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-2015-PDF.pdf>

A. Ingresos permanentes: Son los ingresos de recursos públicos que el Estado a través de sus entidades, instituciones y organismos públicos reciben de manera continua, periódica y previsible. ⁴¹

B. Ingresos no permanentes: Son los ingresos de recursos públicos que el Estado a través de sus entidades, instituciones y organismos, reciben de manera temporal, por una situación específica, excepcional o extraordinaria. ⁴²

Clasificación de egresos

Los egresos fiscales se clasifican en egresos permanentes y no permanentes. ⁴³

A. Egresos permanentes: Son los egresos de recursos públicos que el Estado a través de sus entidades ejecutan con carácter operativo que requieren repetición permanente y permiten la provisión continua de recursos públicos a la sociedad. ⁴⁴

B. Egresos no permanentes: Son los egresos de recursos públicos que el Estado a través de sus entidades ejecutan con carácter temporal, por una situación excepcional. ⁴⁵

2.2.1. Ingresos Permanentes

En el contexto legal tanto los ingresos como gastos permanentes tienen connotaciones que obedecen estrictamente a lo determinado en la Constitución del Ecuador y al Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (COPLAFIP):

Conforme a los ingresos es necesario analizar la aplicación de los artículos 286, 292 y 300.

⁴¹ Ministerio de Finanzas, *Justificativo Proforma del Presupuesto*, (Quito-Ecuador, 2014), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2015/01/Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-2015-PDF.pdf>

⁴² *Ibíd.*

⁴³ *Ibíd.*

⁴⁴ *Ibíd.*

⁴⁵ *Ibíd.*

El Artículo 286 establece el uso de ingresos permanentes⁴⁶ para cubrir egresos permanentes⁴⁷ (estos conceptos se desarrollan en el *CAPÍTULO IV: POLÍTICAS PRESUPUESTARIAS, punto 4.2 Políticas para la Estructuración del Presupuesto General del Estado*). Adicionalmente el artículo 300 de la Constitución del Ecuador señala que el régimen tributario (recaudador) se administrará en base a los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. La política tributaria debe propender el desarrollo del empleo y la implementación de servicios públicos solidarios.

Complementando las directrices del ingreso, el artículo 91 del COPLAFIP determina que los recursos derivados de la actividad empresarial pública serán parte del Presupuesto General del Estado, después del proceso de descuento de costos, inversiones y reinversiones inherentes al funcionamiento de la empresa. Se define como política gubernamental, el uso exclusivo de los ingresos petroleros, en actividades de inversión y financiamiento de obra pública.

Impuestos	68.7%
Tasas y Contribución	7.9%
Ventas de Bienes y Servicios	0.4%
Rentas de Inversiones y Multas	1.5%
Transferencias y Donaciones Corrientes	21.3%
Otros Ingresos	0.3%

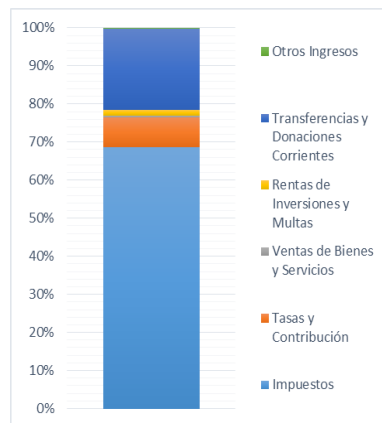


Figura 4. Ingreso Permanentes al 2016

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador
Fuente: Asamblea Nacional del Ecuador⁴⁸

⁴⁶ Ingresos permanentes: Son los ingresos de recursos públicos que el Estado a través de sus entidades, instituciones y organismos públicos reciben de manera continua, periódica y previsible.

⁴⁷ Egresos Permanentes: Son los egresos de recursos públicos que el Estado a través de sus entidades, instituciones y organismos, efectúan con carácter operativo que requieren repetición permanente y permiten la provisión continua de bienes y servicios públicos a la sociedad.

⁴⁸ Asamblea Nacional, Informe proforma del Presupuesto General del Estado 2016. (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: http://www.aebe.com.ec/data/files/PDF_2015/2doSemestre/INFORME-COMISION-PROFORMA-2016.pdf

De acuerdo al presupuesto proforma determinado para el año 2016, los impuestos generan el 68,7% de los ingresos permanentes, siendo el rubro más grande el cual define las partidas de inversión pública. Otro de los ingresos permanentes significativos dentro del Presupuesto General del Estado, son las transferencias y donaciones corrientes, las cuales alcanzan el 21,3% del total de remesas. En definitiva la composición de los ingresos del Estados son principalmente generados por los tributos que recauda anualmente.

2.2.1.1. Ingresos Permanentes y No Permanentes

Los ingresos que obtiene el Estado anualmente son generados mayormente por la recaudación de impuestos (ingresos permanentes) y por la explotación y venta de petróleo (ingresos no permanentes). La extensión de los ingresos tributarios abarca una serie de fuentes que deben ser analizadas para conocer el origen y el destino de los impuestos que se perciben en un año de actividad económica y productiva. La connotación de los ingresos permanentes es el foco de estudio de la investigación, por lo esta cuenta del Presupuesto General del Estado tiene un especial tratamiento, es decir mientras más se deduzcan estas cuentas, se dimensionara de mejor manera el gasto tributario. Para el análisis de los ingresos permanentes se toma como referencia el último año de ejercicio fiscal (2015).

Tabla 3. Ingresos Permanentes y No Permanentes (2015)

INGRESOS TOTALES	\$ 36.317,12
INGRESOS PERMANENTES	\$ 24.412,25
IMPUESTOS	\$ 15.565,70
A LA RENTA GLOBAL	\$ 4.288,82
SOBRE LA PROPIEDAD	\$ 315,57
SOBRE EL CONSUMO DE BIENES Y SERVICIOS ICE	\$ 858,28
AL VALOR AGREGADO NETO	\$ 7.033,08
SOBRE EL COMERCIO INTERNACIONAL	\$ 1.381,79
A LA SALIDA DE DIVISAS	\$ 1.344,61
A LA CONTAMINACIÓN AMBIENTAL	\$ 161,27
A LA RENTA PETROLERA	\$ 76,07
IMPUESTOS DIVERSOS	\$ 106,20
OTROS INGRESOS TRIBUTARIOS	\$ 3.060,57
TASAS POR VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	\$ 2.218,72
RENTA DE INVERSIONES Y MULTAS	\$ 428,43
OTROS INGRESOS	\$ 383,96
CUENTA DE FINANCIAMIENTO DE DERIVADOS DEFICITARIOS CFDD	\$ 5.785,98
INGRESOS NO PERMANENTES	\$ 11.904,87
INGRESOS PETROLEROS	\$ 3.043,34
REGALÍAS EMPRESAS PÚBLICAS	\$ 554,50
SALDOS DE INGRESOS DISPONIBLE PRESTACIÓN DE SERVICIOS	\$ 774,26
EXPORTACIONES DIRECTAS EMPRESAS PÚBLICAS	\$ 892,00
OTROS INGRESOS NO PERMANENTES	\$ 44,07
FINANCIAMIENTO PUBLICO	\$ 8.817,45
INTERNO	\$ 1.606,82
EXTERNO	\$ 7.200,00

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Asamblea Nacional del Ecuador⁴⁹

Las cifras marcadas en rojo en la tabla 3, son los rubros que intervienen en la planificación fiscal es decir ingresos y gastos. Para el año 2015 los ingresos permanentes ascendieron a 24.412,25 USD, lo que representa el 67% del total de ingresos, el 23% restante proviene de las remesas que deja el petróleo por su explotación y venta. Dentro de la configuración de los ingresos permanentes los impuestos son el 64%, y dentro de estos los montos más representativos son el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a la Renta (IR) con 7.033,08 millones de USD y 4.288,82 millones de USD respectivamente. La magnitud de los recursos tributarios se convierte en la fuente más importante del Estado, la cual se convierte en inversión pública para el desarrollo económico y social del país.

⁴⁹ Asamblea Nacional, Informe proforma del Presupuesto General del Estado 2016. (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: http://www.aebe.com.ec/data/files/PDF_2015/2doSemestre/INFORME-COMISION-PROFORMA-2016.pdf

Tabla 4. Ingresos Totales del Estado (2010 – 2016)**Millones de USD**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
INGRESOS TOTALES	41.664,28	40.256,56	38.848,85	32.366,83	42.799,14	36.317,12	29.835,10
INGRESOS PERMANENTES	31.653,71	30.148,92	28.644,13	26.291,83	26.764,55	24.412,25	22.059,95
IMPUESTOS	12.291,47	12.869,39	13.447,31	12.871,31	16.141,70	15.565,70	14.989,70
A LA RENTA GLOBAL	3.144,68	3.355,56	3.566,43	3.508,00	4.347,25	4.288,82	4.230,39
SOBRE LA PROPIEDAD	284,12	286,33	288,53	229,49	374,61	315,57	256,53
SOBRE EL CONSUMO DE BIENES Y SERVICIOS ICE	706,04	732,97	759,90	734,03	884,15	858,28	832,41
AL VALOR AGREGADO NETO	5.450,53	5.728,58	6.006,63	5.707,80	7.331,91	7.033,08	6.734,25
SOBRE EL COMERCIO INTERNACIONAL	1.252,81	1.278,13	1.303,45	1.321,66	1.363,58	1.381,79	1.400,00
A LA SALIDA DE DIVISAS	1.200,00	1.344,60	1.200,00	-	1.200,00	1.344,61	1.200,00
A LA CONTAMINACIÓN AMBIENTAL	18,52	12,48	43,47	-	204,74	161,27	117,80
A LA RENTA PETROLERA	104,28	98,13	91,97	78,12	89,92	76,07	62,22
IMPUESTOS DIVERSOS	1.914,44	1.578,52	1.242,59	1.292,51	56,28	106,20	156,12
OTROS INGRESOS TRIBUTARIOS	489,06	942,01	1.394,95	927,51	3.528,01	3.060,57	2.593,13
TASAS POR VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	(650,25)	(134,62)	381,02	24,22	2.575,52	2.218,72	1.861,92
RENTA DE INVERSIONES Y MULTAS	146,66	194,23	241,80	157,60	512,63	428,43	344,23
PARTICIPACIONES CORRIENTES PETROLERAS	65,63	57,47	49,31	27,22	51,55	29,46	7,37
OTROS INGRESOS	927,03	824,93	722,83	718,47	388,32	383,96	379,60
CUENTA DE FINANCIAMIENTO DE DERIVADOS DEFICITARIOS CFDD	-	-	-	-	7.094,83	5.785,98	4.477,13
INGRESOS NO PERMANENTES	10.010,57	10.107,65	10.204,72	6.075,00	16.034,59	11.904,87	7.775,15

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Ministerio de Finanzas⁵⁰

En el periodo 2010 – 2016 tanto los ingreso totales, como los ingresos permanentes y los impuestos han experimentado variaciones que han desequilibrado el desarrollo de los sectores productivos del país. Desde la perspectiva general el ingreso total ha tenido un crecimiento anual promedio del 4%, siendo el año 2013, el que registro el menor monto en el periodo con 32.366 millones de USD, para el año 2014 este aumenta en 15% con 42.799 millones de USD, evidenciando una notable recuperación en comparación con los demás años, derivada especialmente del

⁵⁰ Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

financiamiento interno (Banco Central, IESS) y externo (China). El año 2016 al ser un año proyectado solo sirve como referencia para incidir en el posible comportamiento de la económica nacional.

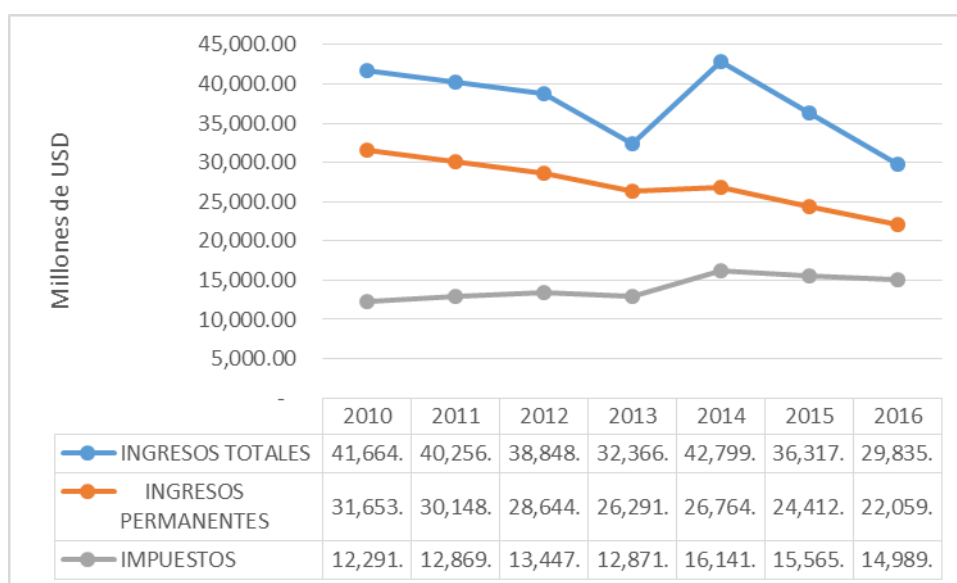


Figura 5. Ingresos Permanentes e Impuestos (2010 – 2015), millones de USD

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Ministerio de Finanzas ⁵¹

Por otra parte los ingresos permanentes parecen tener una tendencia decreciente, se puede asumir que las medidas gubernamentales y la recesión experimentada a partir del año 2014, han repercutido tanto en la economía de las empresas y de las personas, por lo que los ingresos por tributos se han visto mermados. Los impuestos luego de haber repuntado en el año 2014 con 16.141 millones de USD, decaen nuevamente en 2015 y 2016 con 15.565 millones de USD y 14.989 millones de USD respectivamente. Este contexto de contracción se debe específicamente al Anticipo al Impuesto a la Renta, medida ejecutada por el actual gobierno para evitar la evasión de impuesto, pero que sin embargo ha tenido un efecto contrario. La importancia del conocimiento de la procedencia de los ingresos tributarios es igual de importante que la síntesis de los gastos tributarios, pues se puede realizar una comparación general de los niveles de inversión que maneja la administración pública en el periodo 2010 – 2016.

⁵¹ Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

2.2.2 Gasto Fiscal

El avance del gasto fiscal se deriva de los efectos causados por las nuevas disposiciones legales, variaciones en los precios de los bienes y servicios, cumplimiento de las obligaciones de deuda pública; creación, fusión y supresión de instituciones que deben ser financiados a través del presupuesto. Estas variaciones del gasto fiscal responden al principio básico de la económica estatal, el cual se fundamenta en la repartición equitativa de la riqueza, es decir los ingresos generados por la Población Económicamente Activa, se devuelve en obras de inversión económica, productiva, comercial y social. Entonces el gasto fiscal contempla aquellos rubros destinados principalmente a la inversión, que posteriormente se convertirán en mayores ingresos para las arcas del Estado.

Tabla 5. Gasto Fiscal 2010 - 2016

GASTO FISCAL	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
GASTOS EN PERSONAL	5.837,00	6.159,00	7.545,73	7.884,27	8.433,47	8.718,60	8.789,69
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	1.162,00	1.180,00	6.387,13	8.333,98	8.493,40	8.244,56	4.676,21
GASTOS FINANCIEROS	639,00	743,00	980,10	646,75	1.003,74	1.216,16	1.750,37
OTROS GASTOS CORRIENTES	6.678,00	6.998,00	125,22	110,45	188,20	152,56	271,42
TRANSFERENCIAS Y DONACIONES CORRIENTES	2.541,00	2.262,00	1.735,22	2.567,48	2.550,04	2.943,09	1.925,17
TOTAL	16.857	17.342	16.773,4	19.542,9	20.668,8	21.274,9	17.412,8

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Ministerio de Finanzas ⁵²

Para realizar el análisis del comportamiento del gasto fiscal se debe aclarar que éste también puede ser llamado gastos permanentes, pues únicamente pueden realizarse con ingresos permanentes, los cuales provienen de la recaudación tributaria. En el periodo 2010 – 2016, este rubro de gasto del Estado ha sido inconstante, sobre todo en los años 2014 y 2015, en los cuales se obtuvo mayores ingresos por renta y por ende, los

⁵² Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

gastos crecieron proporcionalmente. Para el año 2010 el Estado destinó una cantidad de 16.857 millones de USD para el gasto fiscal, de donde se puede destacar erogaciones altas como gasto de personal con 5.837 millones de USD el cual representa el 35% del total de gasto, otro rubro importante es el de bienes y servicios de consumo el cual asciende a 6.678 millones de USD con el 40% del total. Finalmente para el año 2015 el gasto en personal fue de 41% con 8.718,16 millones de USD y bienes y servicios de consumo fue de 39% con 8.244,56 millones de USD.

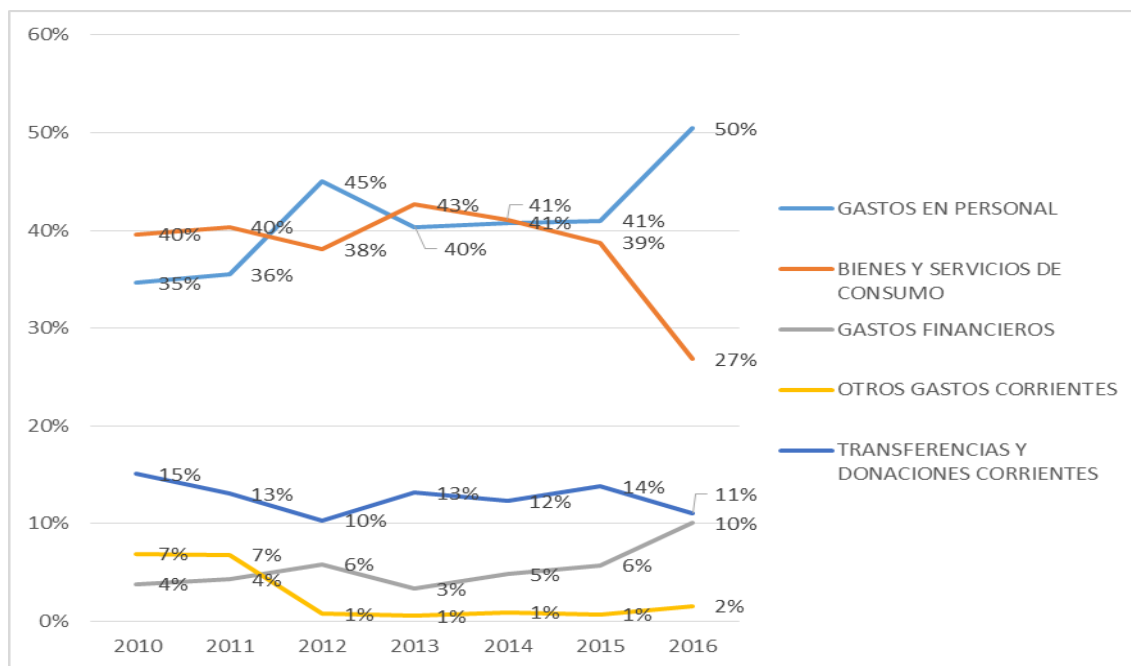


Figura 6. Variación de las cuentas del gasto fiscal 2010 - 2016

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Ministerio de Finanzas⁵³

De forma general los gastos más representativos dentro del gasto fiscal corresponden a gastos en personal el cual es utilizado para el pago de remuneraciones mensuales unificadas y beneficios de ley a docentes e investigadores universitarios, profesionales de la salud, policías y militares; por otra parte el segundo rubro más representativo, bienes y servicios de consumo, se utiliza para financiar los derivados deficitarios (CFDD). La transferencias y donaciones de capital corresponden en mayor

⁵³ Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

parte a los fondos destinados a los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD's) por concepto de obras públicas como la construcción de hidroeléctricas, obras viales e infraestructura educativa; por último, las transferencias y donaciones corrientes se utilizan para la contribución a la seguridad social a través del IESS, ISSFA, ISSPOL y las transferencias a cargo del Ministerio de Inclusión Económica y Social - MIES para el Bono de Desarrollo Humano.

2.2.3 Impacto del gasto tributario

Una vez analizados los parámetros del gasto tributario se puede establecer que la captación de los tributos es la generación de ingresos para el Estado, de acuerdo a la política fiscal puede generar un impacto considerable en la economía nacional, a consecuencia de esta conceptualización su estudio es requerido para posteriormente analizar el gasto tributario y definir su impacto en la sociedad.

Analizando el PGE, se determina que la captación de fondos por concepto de tributos alcanza el 35%⁵⁴ promedio en el periodo 2010 – 2016, con respecto a los ingresos totales (permanentes y no permanentes) permitiendo concluir que es una fuente fundamental para que el Estado disponga de recursos para atender sus obligaciones.

Tabla 6. Financiamiento mediante impuestos del PGE (2010 – 2016)

Millones de USD

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
INGRESOS TOTALES	41.664,28	40.256,56	38.848,85	32.366,83	42.799,14	36.317,12	29.835,10
INGRESOS PERMANENTES	19.362,24	17.279,53	15.196,82	13.420,52	10.622,85	8.846,55	7.070,25
IMPUESTOS	12.291,47	12.869,39	13.447,31	12.871,31	16.141,70	15.565,70	14.989,70
INGRESOS NO PERMANENTES	22.302,05	22.977,04	23.652,03	18.946,31	32.176,29	27.470,57	22.764,85

⁵⁴ Asamblea Nacional, Informe proforma del Presupuesto General del Estado 2016. (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: http://www.aebe.com.ec/data/files/PDF_2015/2doSemestre/INFORME-COMISION-PROFORMA-2016.pdf

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador
Fuente: Ministerio de Finanzas ⁵⁵

Desde la perspectiva del Estado, la captación de fondos provenientes de los tributos en base a la política fiscal determinada, es fundamental para poder cumplir con las actividades planificadas en función de sus obligaciones.

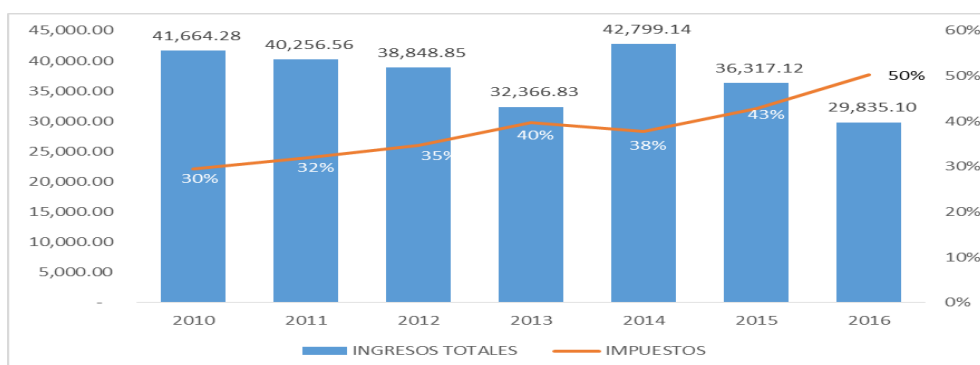


Figura 7. Participación de los ingresos fiscales en el financiamiento del PGE

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador
Fuente: Ministerio de Finanzas ⁵⁶

Analizando los valores señalados, la recaudación tributaria es esencial para sustentar los gastos del Estado. En otras palabras la política fiscal permite al Estado contar con recursos que requiere para atender sus obligaciones, siendo una fuente que permite garantizar la funcionalidad de la sociedad, atendiendo la prestación de servicios que son necesarios para que la población atienda sus necesidades calificadas como fundamentales.

Profundizando el tema relacionado a los derechos fundamentales, estos son inherentes a la condición humana. Es decir, su existencia no es provocada por el ser humano, sino parten desde la concepción de la vida en cada persona. Sobre lo expuesto,

⁵⁵ Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

⁵⁶ Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

Robert Alexy en sus estudios referentes a la teoría de argumentación jurídica fundamentada en los derechos fundamentales expone que “toda aseveración acerca de la existencia de un derecho fundamental, presupone la vigencia de una norma de derecho fundamental.”⁵⁷. En este caso, se concuerda con lo citado en la medida que es obligación de todo Estado incorporar a su marco legal vigente normativas que hagan referencia a los derechos propios de cada persona. Inclusive se puede señalar que la falta de inclusión de estos derechos no limita su ejercicio en la medida que estos responden a una condición propia de los derechos humanos que son universales.

La inseguridad jurídica que puede generar la falta de inclusión de la normativa de un Estado frente a un derecho fundamental, da lugar a la posibilidad de reclamo ante instancias internacionales, en la medida que una o varias personas se vean de alguna manera afectadas. Por ello, todo Estado debe establecer acciones de reconocimiento de los derechos fundamentales, buscando en estos una relación efectiva con el respeto a la vida y la condición individual y colectiva de cada persona.

Antonio Torres del Moral hace una relación de los derechos fundamentales con los principios elementales del derecho. En esta plantea que “la igualdad perjudica a la libertad”⁵⁸. Su argumento se basa en que siendo la igualdad un principio elemental de respeto de los derechos fundamentales, su concepción debe orientarse a superar las desigualdades que en la sociedad se producen. En este sentido, la normativa debe definir acciones que permitan establecer bajo una libertad amplia condiciones de calidad de vida. Como se observa, su perspectiva puede ser relacionada al gasto tributario, en el sentido que se establece como medida para establecer mejores condiciones de desarrollo enfocados a incentivar la productividad y el dinamismo económico y social del país.

Como se aprecia, en relación a los derechos fundamentales existen amplias doctrinas que permiten su identificación. Dentro de estas, Ramiro Serrano señala que “los derechos fundamentales de cada individuo son aquellos que se relacionan a su existencia y calidad de vida. La educación, alimentación, salud, trabajo, cobijo entre los principales, son requeridos para que la persona pueda vivir y desenvolverse adecuadamente. Estos son responsabilidad de cada Estado, por lo que se describen como inalienables, imprescriptibles e irrenunciables.”⁵⁹

⁵⁷ Roberto Alexy, *Teoría de los derechos fundamentales* (México DF-México, 2012).366.

⁵⁸ Antonio Torres, *Que igualdad* (Madrid-España, 2012),79.

⁵⁹ Ramiro Serrano, *Los derechos fundamentales del individuo* (Bogotá: Econome, 2010), 14.

Analizando lo expuesto, la captación de recursos permite al Estado garantizar los derechos fundamentales, gestionando acciones que se orientan a prestar servicios requeridos para brindar a la población una buena calidad de vida. Esto permite concluir que el impacto del gasto financiado por los tributos es alto, siendo una fuente de vital importancia para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones.

2.3 Progresividad y capacidad redistributiva

Cuando se habla de progresividad y capacidad redistributiva, se tiene que considerar la equidad tributaria, ya que es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios exagerados. Una carga tributaria resulta excesiva o exagerada cuando no identifica la capacidad económica de los contribuyentes en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión.

2.3.1 Incidencia

La incidencia fiscal comprende el bienestar económico obtenido por la distribución de un impuesto en particular.⁶⁰ En este caso, éste se evalúa desde la perspectiva del gasto tributario, buscando los beneficios que de manera indirecta se han provocado en base a los incentivos y beneficios propios de la política fiscal.

El estudio de la incidencia propuesto, comprende una perspectiva económica la cual implica la revisión de resultados obtenidos, los cuales se evalúan tomando como referencia el PIB y el crecimiento económico. Según CEPAL, en el año 2015, se proyecta un crecimiento del 3,5% y un aumento del 1% del PIB.⁶¹

En este caso, el crecimiento económico permite concluir que la política fiscal basada en el gasto tributario aporta a establecer condiciones favorables, teniendo como resultado un crecimiento de la economía, la cual va ligada a una mayor oportunidad para la población en su capacidad de obtener empleo y satisfacer sus necesidades.

Si se analiza el PIB, se observa que éste mantiene tasas crecientes, lo que confirma la conclusión anterior, en donde la política fiscal ha contribuido al crecimiento económico y con ello el alcance del Buen Vivir.

⁶⁰ Carlos Barriga. *Gestión Tributaria*, (Madrid: ESIC, 2011), 109.

⁶¹ CEPAL, Crecimiento económico, (Quito-Ecuador, 2015), Disponible en: <http://www.eluniverso.com/tema/crecimiento-economico>.

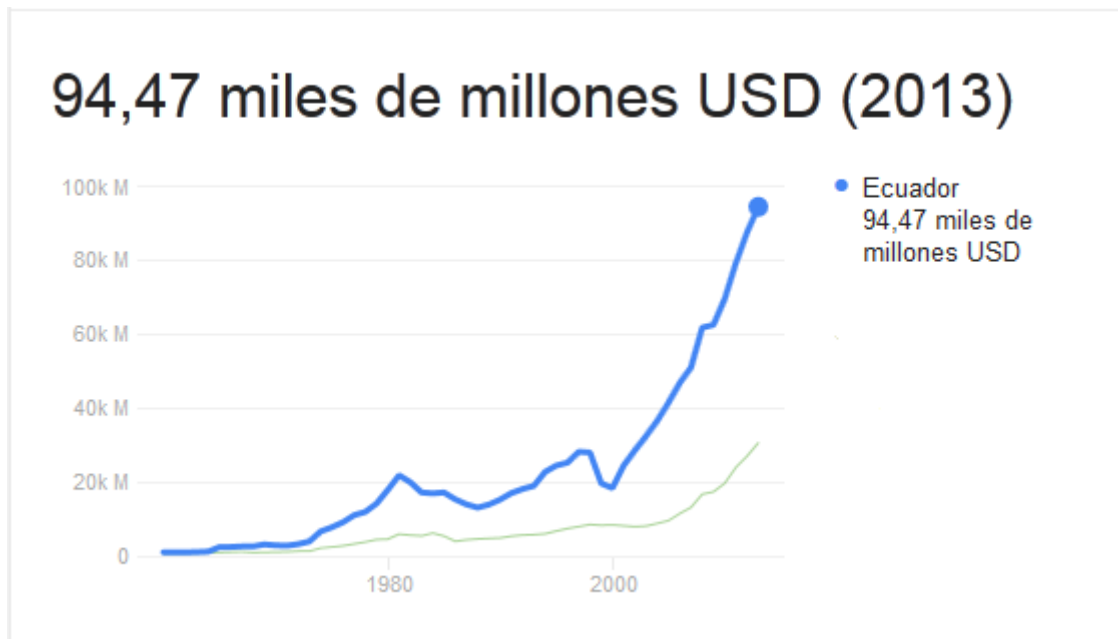


Figura 8. PIB

Fuente: Banco Mundial⁶²

El crecimiento del PIB, señala una situación económica favorable, la cual parte de varias acciones entre las cuales se encuentra la política fiscal que incentiva el desarrollo económico, estimulando su crecimiento.

Analizando la incidencia desde la perspectiva de la carga tributaria, existen actividades económicas que en la actualidad generan la mayor tributación, las cuales han sido clasificadas en tres grupos.

⁶² Banco Mundial, PIB Ecuador, (Quito-Ecuador, 2013), Disponible en: <http://data.worldbank.org/indicador/NY...GDP.MKTP.CD>, Indicadores Económicos, Análisis PIB.

GRUPOS ACTIVIDAD ECONÓMICA	
GRUPO 1	COMERCIO AL POR MAYOR Y MENOR; REPARACIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES, MOTOCICLETAS, EFECTOS PERSONALES Y ENSERES DOMÉSTICOS
	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS
GRUPO 2	INTERMEDIACIÓN FINANCIERA
	EXPLOTACIÓN DE MINAS Y CANTERAS
	TRANSPORTE, ALMACENAMIENTO Y COMUNICACIONES
	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS, EMPRESARIALES Y DE ALQUILER
	ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y DEFENSA; PLANES DE SEGURIDAD SOCIAL DE OBLIGACIÓN OBLIGATORIA.
	CONSTRUCCIÓN
	AGRICULTURA, GANADERÍA, CAZA Y SILVICULTURA
	OTRAS ACTIVIDADES COMUNITARIAS SOCIALES Y PERSONALES DE TIPO SERVICIOS
	ACTIVIDADES DE SERVICIOS SOCIALES Y DE SALUD
	HOTELES Y RESTAURANTES
	SUMINISTROS DE ELECTRICIDAD, GAS Y AGUA
ENSEÑANZA	
PESCA	
GRUPO 3	SIN ACTIVIDAD ECONOMICA - CIU
	BAJO RELACIÓN DE DEPENDENCIA SECTOR PRIVADO
	BAJO RELACIÓN DE DEPENDENCIA SECTOR PÚBLICO
	HOGARES PRIVADOS CON SERVICIO DOMÉSTICO
	ORGANIZACIONES Y ORGANOS EXTRATERRITORIALES

Figura 9. Agrupamiento de actividades económicas por su peso en la recaudación

Fuente: Andrade, Luciana⁶³

La concentración señalada orienta a la política fiscal, en la medida que establece actividades en alto desarrollo que pueden incentivarse con beneficios e incentivos tributarios. Además, señala otras actividades que pueden mejorar la recaudación con incentivos para que puedan ser consideradas en los grupos mencionados.

2.3.2 Indicadores de progresividad y capacidad redistributiva

La progresividad en la carga tributaria es parte de la política fiscal, en la cual se determina la tasa de aplicación de tributos en base a las actividades económicas

⁶³ Luciana Andrade, *Análisis de recaudación tributaria del Ecuador por sectores económicos* (Quito-Ecuador, 2012), Disponible en: https://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/24344/1/Articulos%20de%20Tesis_An%C3%A1lisis%20de%20la%20Recaudaci%C3%B3n.pdf

consideradas. Si bien es claro que la progresividad está directamente relacionada a la capacidad del contribuyente, existen diferentes criterios referentes al tema. Carlos Santana indica que “es preferible mantener tasas tributarias decrecientes, en la medida que el estímulo en diferentes sectores económicos impulsa un desarrollo geométrico de la calidad de vida.”⁶⁴

En contraposición de lo expuesto, Edgar Crespo indica que “la progresividad tributaria permite al Estado aprovechar la capacidad existente en el contribuyente permitiendo la redistribución de la riqueza.”⁶⁵

Analizando las dos posturas, cada una mantiene criterios que la sustentan. La primera se enfoca en el desarrollo indirecto dado por los gastos tributarios. En este caso, se considera que existe mayor incidencia si se incentiva diferentes sectores económicos mediante beneficios tributarios. La segunda, señala la capacidad de gestión del Estado mediante los recursos captados por los tributos, mismos que se definen por la capacidad del contribuyente.

Ambas posiciones son adecuadas, debiendo entender que la política fiscal parte justamente de decisiones en donde en ciertos sectores se presupuestan gastos tributarios, buscando un crecimiento y desarrollo. Mientras en otros que generalmente mantienen niveles de crecimiento altos, se considera adecuado la fijación de tributos para garantizar una eficiente distribución. En este caso, ambos criterios no son contradictorios y juntos establecen justamente la definición de una política fiscal efectiva.

Concluyendo lo expuesto, los ingresos que recibe el Estado provienen en gran parte de la recaudación tributaria, y éstos están destinados al cubrimiento de rubros esenciales para el país, y para el funcionamiento del aparato público. La mayoría de recursos fiscales se utilizan para el pago de médicos, profesores, policías y militares, además se subvencionan a los Gobierno Autónomos Descentralizados (GAD's), los cuales emplean estas partidas presupuestarias en obra pública. Además este ingreso es dispuesto también para macroproyectos estatales como el cambio de la matriz energética (hidroeléctricas) y el cambio de la matriz productiva (incentivos a industrias estratégicas).

⁶⁴ Santana, Carlos, *Incidencia tributaria en la economía*, Díaz de Saltos, (Madrid-España, 2012),8

⁶⁵ Crespo, Edgar, *Incidencia y progresividad tributaria*, AOE, (Madrid-España, 2011),17

CAPÍTULO III

IDENTIFICACIÓN Y CUANTIFICACIÓN

3.1. Cautelar el correcto uso de los gastos tributarios

Como se había descrito en el capítulo dos, el gasto tributario se lo realiza a través de la captación de ingresos provenientes de impuestos, entre los más representativos se encuentran el impuesto a la renta (IR) y el impuesto al valor agregado (IVA). A través de estos ingresos se cubre el aparataje público estatal.

Por otro lado, los gastos tributarios conforman una transmisión de recursos públicos lograda a través de la disminución de las obligaciones tributarias con respecto a un impuesto de referencia. En un principio estas cesiones deben lograr determinados objetivos que se describen a continuación:

A. Mejorar la progresividad del sistema tributario

Los gastos tributarios buscan disminuir la tributación de las industrias prioritarias, con el fin de mejorar la efectividad del sistema tributario y la distribución del ingreso. Un ejemplo de este tratamiento es el del IVA, mediante exoneraciones en determinados productos o servicios, cuyo consumo constituye una contribución mayor para las personas menos favorecidas, que, para las personas con ingresos altos. Los gastos tributarios que buscan optimizar la progresividad son menos habituales en el impuesto a la renta (IR), ya que este impuesto tiene una estructura progresiva, que se consigue con la aplicación de tasas marginales progresivas con el nivel de renta y un espacio excluido que, dada la estructura piramidal de la distribución del ingreso, permite exceptuar del impuesto a una gran parte de la población.⁶⁶

B. Otorgar mayor eficiencia a la estructura tributaria

Con relación al ingreso fiscal generado por las empresas, los gastos tributarios buscan disminuir la tasa marginal efectiva de recaudación, para generar una mayor

⁶⁶ Luiz Villela, Andrea Lemgruber y Michael Jorratt, *Gastos Tributarios*, (México – México D.F., 2008), Disponible en: http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/5/38375/luiz_villela_gtlareformapendiente.pdf

inversión en sectores de desarrollo específicos. La reducción de las tasas impositivas se realizan sobre las utilidades devengadas o utilidades reinvertidas, y los créditos tributarios a la inversión.

Por otra parte impuestos sobre las rentas personales, contemplan alicientes que regularmente se dirigen hacia el fortalecimiento del ahorro, mediante métodos como la deducción de la base imponible de los montos ahorrados en instrumentos financieros; la liberación de los intereses financieros y otras rentas de capitales mobiliarios; la aplicación de tasas reducidas sobre algunas rentas financieras, o la aplicación de créditos proporcionales al ahorro neto efectuado en el período tributario.⁶⁷

C. Estimular el consumo de bienes “meritorios”

Los gastos tributarios se encaminan hacia la estimulación del consumo de ciertos bienes o servicios que tienen el carácter de bienes meritorios; como los gastos tributarios que benefician a la educación, la salud, la vivienda, las actividades deportivas, la industria editorial o las actividades culturales. El impuesto aplicado en este tipo de casos es el IVA, con el cual muchos de los productos o servicios antes mencionados son eximidos del impuesto o se les aplica una tasa reducida.⁶⁸

3.2. Comparación de los sectores económicos beneficiados por la exoneración de tributos

Para iniciar la identificación y comparación de los sectores beneficiados por la exoneración de impuestos es necesario conocer la estructura impositiva mediante la cual se ejecuta la recaudación de tributos.

De acuerdo al Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en su artículo dos, determina que los sujetos pasivos del impuesto a la renta en calidad de contribuyentes son “las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades definidas como tales por la Ley de Régimen Tributario Interno y sucursales

⁶⁷ Luiz Villela, Andrea Lemgruber y Michael Jorratt, *Gastos Tributarios*, (México – México D.F., 2008), Disponible en: http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/5/38375/luiz_villela_gtlareformapendiente.pdf

⁶⁸ Luiz Villela, Andrea Lemgruber y Michael Jorratt, *Gastos Tributarios*, (México – México D.F., 2008), Disponible en: http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/5/38375/luiz_villela_gtlareformapendiente.pdf

o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras, que obtengan ingresos gravados”.⁶⁹

De esta manera se puede inducir de forma eficiente en los grupos que de acuerdo al COPCI se benefician con la exención del impuesto a la renta.

De acuerdo al COPCI los incentivos se clasifican en tres clases:

Generales: para las inversiones que se realicen en cualquier parte del Ecuador.

- a. La reducción progresiva de tres puntos porcentuales en el impuesto a la renta;
- b. Los que se establecen para las zonas económicas de desarrollo especial, siempre y cuando dichas zonas cumplan con los criterios para su conformación;
- c. Las deducciones adicionales para el cálculo del impuesto a la renta, como mecanismos para incentivar la mejora de productividad, innovación y para la producción eco-eficiente;
- d. Los beneficios para la apertura del capital social de las empresas a favor de sus trabajadores;
- e. Las facilidades de pago en tributos al comercio exterior;
- f. La deducción para el cálculo del impuesto a la renta de la compensación adicional para el pago del salario digno;
- g. La exoneración del impuesto a la salida de divisas para las operaciones de financiamiento externo;
- h. La exoneración del anticipo al impuesto a la renta por cinco años para toda inversión nueva;
- i. La reforma al cálculo del anticipo del impuesto a la renta.⁷⁰

⁶⁹ Servicio de Rentas Internas, *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*, (Quito-Ecuador, 2015), Disponible en: www.sri.gob.ec/.../REGLAMENTO+APLICACION+DE+LA+LEY+DE+REGIMEN+TRIBUTARIO

Sectoriales y para el desarrollo regional equitativo: Sectores que aporten al cambio a la matriz energética, al fomento de las exportaciones, al desarrollo rural zonas urbanas, se reconoce la exoneración total del impuesto a la renta por cinco años a las inversiones nuevas que se ejecuten en estos sectores.

Las inversiones nuevas y productivas deberán realizarse en los siguientes sectores económicos considerados prioritarios para el Estado:

- a. Producción de alimentos frescos, congelados e industrializados;
- b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados;
- c. Metalmecánica;
- d. Petroquímica;
- e. Farmacéutica;
- f. Turismo;
- g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa;
- h. Servicios Logísticos de comercio exterior;
- i. Biotecnología y Software aplicados;⁷¹

Adheridos a estas condiciones también se suman los sectores que contribuyan a la sustitución de importaciones y fomento de exportaciones.

Para zonas deprimidas:

En estas zonas se beneficiará a la nueva inversión mediante la deducción adicional del 100% del costo de contratación de nuevos trabajadores, por cinco años.

La reforma al COPCI se realizó en el año 2010, por lo que para el análisis del sacrificio fiscal para el Estado a través de la aplicación de este código será necesario realizar una comparación del comportamiento de las industrias o sectores beneficiados en el periodo 2010 – 2016.

⁷⁰ Superintendencia de Control del Poder de Mercado, *Código Orgánico de la producción, Comercio e Inversiones*, (Quito-Ecuador, 2010), Disponible en: <http://www.scpm.gob.ec/wp-content/uploads/2013/03/C%C3%B3digo-Org%C3%A1nico-de-la-Producci%C3%B3n-Comercio-e-Inversi%C3%B3n.pdf>

⁷¹ Superintendencia de Control del Poder de Mercado, *Código Orgánico de la producción, Comercio e Inversiones*, (Quito-Ecuador, 2010), Disponible en: <http://www.scpm.gob.ec/wp-content/uploads/2013/03/C%C3%B3digo-Org%C3%A1nico-de-la-Producci%C3%B3n-Comercio-e-Inversi%C3%B3n.pdf>

3.2.1. El Producto Interno Bruto (PIB) como instrumento de medición

El comportamiento de determinada industria puede ser evidenciado a través del crecimiento o decrecimiento disgregado del PIB. Mediante el análisis del Producto Interno Bruto en el periodo 2010 – 2015, que se presenta a continuación, se podrá conocer cuál ha sido el beneficio real que han recibido mediante la aplicación del COPCI, y cómo éste ha mejorado la economía de la industria y del sistema productivo del país; como contrapartida, se podrá estimar el sacrificio fiscal que el Estado ha realizado como medida de fortalecimiento comercial y económico.

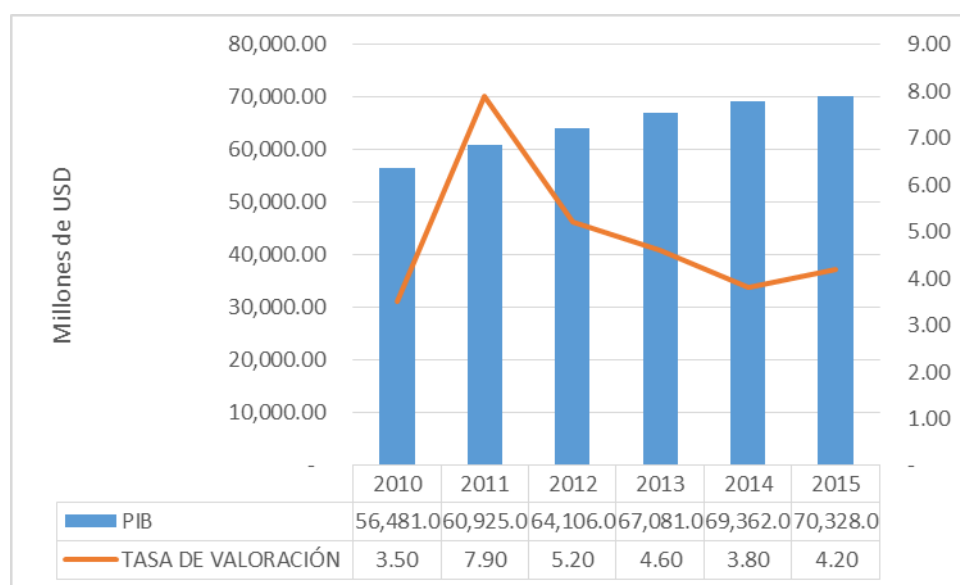


Figura 10. Producto Interno Bruto (PIB) 2010 - 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Banco Central del Ecuador⁷²

Para el año 2010, año en el que se aplicó la reforma al COPCI, el PIB del país se situó en 56.481 millones de USD, registrando una tasa de crecimiento (tasa de valoración) del 3,50% con respecto al año 2009. Para el año 2011 el PIB experimenta un incremento de 7.9 puntos porcentuales, dando como resultado una cifra de 60.925 millones de USD, uno de los mayores crecimientos interanuales. De cierta forma se puede decir que mediante la aplicación del COPCI industrias como la manufacturera, petroquímica, metalmecánica, turística, energética y de servicios, contribuyeron al

⁷² Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/836-en-el-segundo-trimestre-de-2015-el-pib-de-ecuador-mostr%C3%B3-un-crecimiento-inter-anual-de-10>

mejoramiento de la producción, una vez potenciadas sus economías internas con la exoneración del impuesto a la renta, para inversiones nuevas en estos grupos estratégicos y prioritarios. Para el año 2012 se sigue experimentando un crecimiento sostenido, aunque en menor proporción; con 5,20 puntos el PIB se sitúa en 64,106 millones de USD. Siguiendo con una tendencia decreciente en términos de valoración porcentual el PIB; en el año 2013, asciende a 67.081 millones de USD con una tasa de crecimiento de 4,60, es decir, 0.60 puntos menos que el año anterior, En 2014 aunque el PIB sigue creciendo lo hace a un menor ritmo, de esta forma se ubica en 69.362 millones de USD, a razón de 3,80. Finalmente en el 2015 se cierra el periodo analizado registrando un PIB de 70.328 millones de USD. De forma general el promedio de crecimiento en los últimos 6 años se ha mantenido en 4,87 puntos, siendo el 2011 el único año en el cual muestra un registro alto de la variación interanual de esta cuenta, es decir un año después de la aplicación del COPCI a través de la eliminación del impuesto a la renta para inversiones nuevas en los sectores estratégicos. Aunque esta es una primera perspectiva del efecto de las exenciones tributarias, es necesario analizar los ingresos que cada industria considerada como estratégica le genera al país, para cuantificar el beneficio.

3.2.2. Valor Agregado Bruto (VAB) por Industrias, como parte del PIB de los sectores identificados como estratégicos dentro del COPCI

Uno de los efectos más importantes que el sistema de producción experimenta con la eliminación del impuesto a la renta a nuevas inversiones en los sectores denominados estratégicos por el Estado ecuatoriano, puede ser percibido en el Valor Agregado Bruto (VAB), a través de las variaciones económicas producidas por las industrias del aparato productivo.

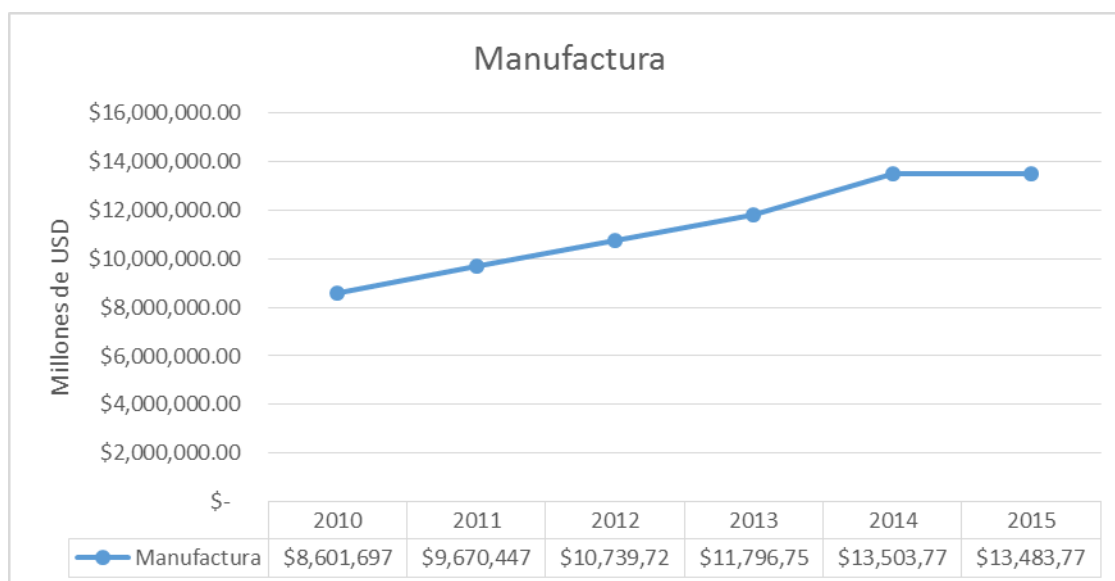


Figura 11. Valor Agregado Bruto Industria Manufacturera 2010 - 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Banco Central del Ecuador⁷³

La industria manufacturera engloba a varios de los sectores favorecidos por el COPCI, a través de la exención del impuesto a la renta para nueva inversiones. Sectores como el alimenticio, maderero y químico, están incluidos dentro de este grupo y forman parte del PIB, a través del Valor Agregado Bruto (VAB). Esta industria merece su análisis pues después de la industria petrolera, es la que más aporta al crecimiento anual del PIB, y por ende una de las razones por las cuales debe desarrollo en los últimos cinco años, es por los beneficios tributarios otorgados por el Estado. Para el año 2010 esta industria registro 8.601 millones de USD, apenas aplicadas las exenciones, para el siguiente año (2011), su crecimiento se mostró en 12% ascendiendo a 9.670 millones de USD. En 2012 aunque sufre una leve caída de un punto porcentual, sigue creciendo con 10.739 millones de USD. Para 2013 sigue experimentando un desarrollo sostenido logrando ingresos de 11.796 millones de USD, con un incremento del 10% un punto porcentual menos que en el año 2012. En el año 2014 esta industria experimenta un incremento notable en sus actividades económicas con el 14%, la cual es la variación más significativa en los últimos cinco años, debido a esto registro 13.503 millones de USD, en el 2015 esta cantidad se contrasta al caer a niveles de 13.483 millones de USD, es decir no creció y disminuyo su rendimiento en 14%. Sin embargo su aporte al PIB

⁷³ Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/836-en-el-segundo-trimestre-de-2015-el-pib-de-ecuador-mostr%C3%B3-un-crecimiento-inter-anual-de-10>

nacional sigue siendo importante y de acuerdo a las variables de investigación estudiadas gracias a los beneficios descritos en el COPCI, esta industria ha pasado a ser un factor de desarrollo económico, productivo y comercial, a costa del sacrificio tributario realizado por el Estado, al dejar de percibir el mismo nivel de rentas establecido antes de la implementación del COPCI.

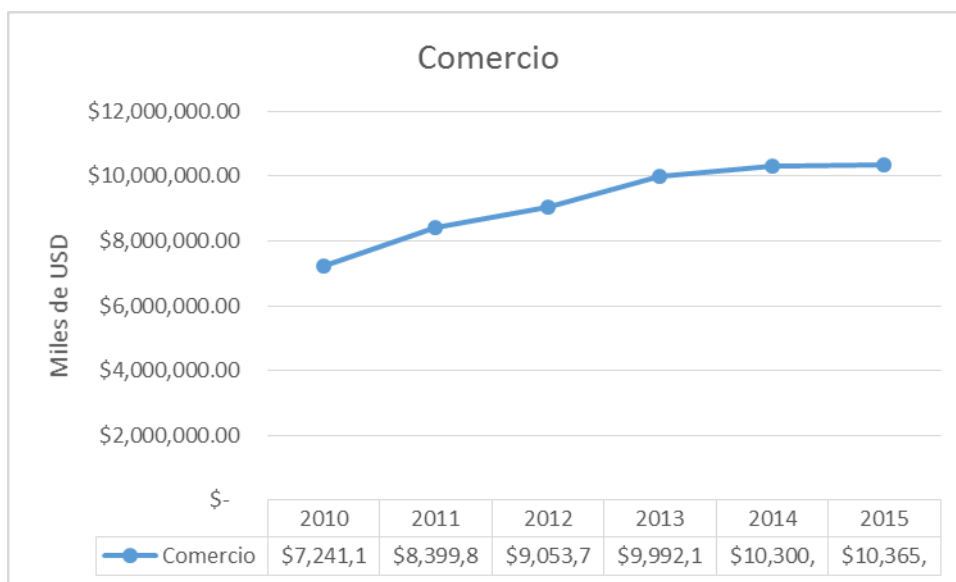


Figura 12. Valor Agregado Bruto Industria de Comercio 2010 - 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Banco Central del Ecuador⁷⁴

Al igual que la industria manufacturera, la comercial presenta un crecimiento sostenido en el periodo 2010 – 2015, dentro de esta industria se encuentran todos los productos comercializables de los sectores prioritarios y estratégicos, por lo que su análisis es pertinente y denotara el efecto que ha causado en la economía nacional a través de la exención del impuesto a la renta determinado en el COPCI. En el año 2010 la industria registró 7.241 millones de USD para crecer en 8.399 millones de USD en 2011 a una tasa del 16%, el incremento más grande en el periodo estudiado, lo que demuestra el efecto inmediato que generan los beneficios tributarios. Para el año 2012 se registró un VAB de 9.053 millones de USD, aunque el crecimiento es menor que el registrado el año anterior, pues apenas ascendió en 8%. En el 2013 se experimenta un repunte fijado en 10% con 9.992 millones de USD. Los años 2014 y 2015 muestran un

⁷⁴ Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/836-en-el-segundo-trimestre-de-2015-el-pib-de-ecuador-mostr%C3%B3-un-crecimiento-inter-anual-de-10>

comportamiento singular pues la industria apenas creció con el 3% y 1% respectivamente, los niveles más del periodo estudiado. Este último acontecimiento que registra descensos en la producción, pueden ser explicados por la recesión experimentada en el país a raíz de la caída del precio de barril de petróleo a niveles por debajo de los 30 USD, este factor es considerable por la fuerte influencia que tiene el crudo en la economía nacional. Con estas consideraciones se puede concluir que existe un gran impulso a las industrias estratégicas consideradas para la transformación de la matriz productiva y en este sentido significa un sacrificio para el Estado el dejar de percibir ingresos tributarios, para que las industrias inviertan este dinero en desarrollo empresarial.

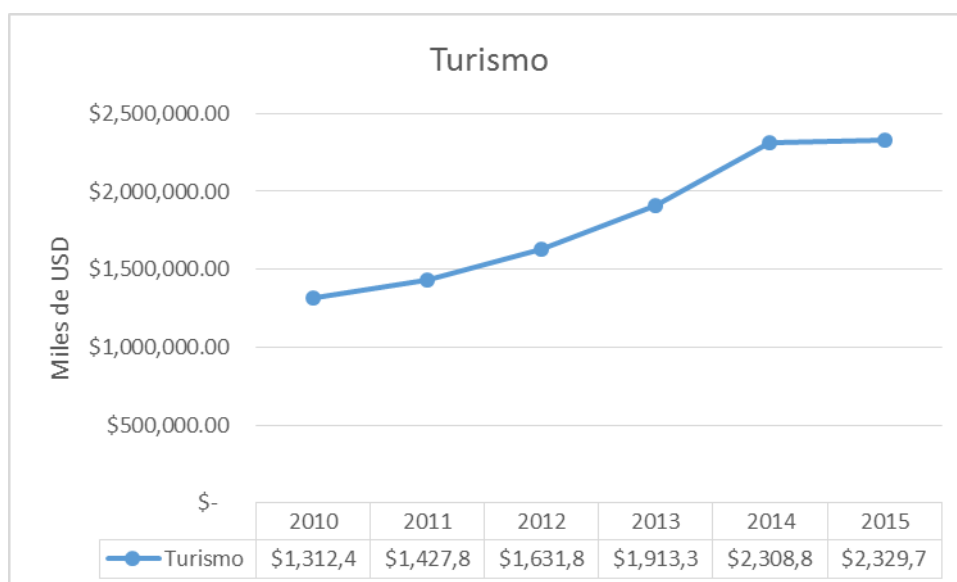


Figura 13. Valor Agregado Bruto Industria Turística 2010 - 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Banco Central del Ecuador⁷⁵

La industria turística está comprendida por una serie de grupos sectoriales de entre los cuales se pueden destacar los servicios de alimentos y de hospedaje, los cuales complementan la actividad turística en el país, esta industria está considerada dentro de las beneficiarias del COPCI, al contemplar las inversiones nuevas dentro de este sector estratégico, por lo que su análisis es también de interés para determinar el sacrificio fiscal realizado por el Estado. En el año 2010 la industria registra 1.312 millones de

⁷⁵ Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/836-en-el-segundo-trimestre-de-2015-el-pib-de-ecuador-mostr%C3%B3-un-crecimiento-inter-anual-de-10>

USD, este ingreso con respecto al año anterior creció a razón del 9% en el año 2011, es decir se ubicó en 1.427 millones de USD, uno de los menores incrementos en el periodo analizado, pues en 2012 este creció en 14% con 1.631 millones de USD. Siguiendo esta tendencia en 2013 el VAB de la industria turística se incrementa en tres puntos porcentuales más que el año anterior es decir 17% con 1.913 millones de USD, ratificando el beneficio logrado a través de la exención del impuesto a la renta a este sector productivo del país. En 2014 la industria registro uno de sus mayores crecimientos con el 21% es decir registro 2.308 millones de USD, para en contraste incrementarse apenas en 1% en 2015, con 2.329 millones de USD, esto debido a la recesión en la cual el país ingreso por la baja del precio de petróleo, ingreso del cual depende mayoritariamente el Ecuador para mantener su económica estable. Con estas condiciones se puede decir que la industria turística muestra uno de los mejores rendimientos en comparación con los demás sectores beneficiados en el COPCI. De forma general y como acotación el crecimiento promedio en los últimos seis años de la industria fue de 12%.

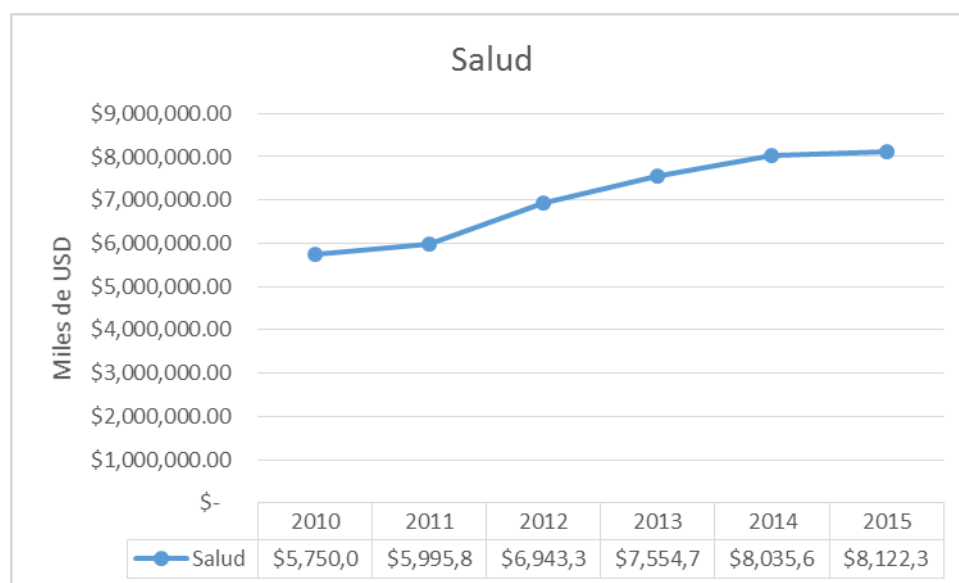


Figura 14. Valor Agregado Bruto Industria de la Salud 2010 - 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Banco Central del Ecuador⁷⁶

⁷⁶ Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/836-en-el-segundo-trimestre-de-2015-el-pib-de-ecuador-mostr%C3%B3-un-crecimiento-inter-anual-de-10>

Por ultimo otra de las industrias identificadas como beneficiarias de la exención del impuesto a la renta por inversiones nuevas de acuerdo al COPCI, es la industria de la salud de donde se puede destacar el sector farmacéutico, y cuyo análisis permitirá tener una visión más exacta del impacto que genera en el aparato productivo del país, y consecuentemente ayudará a dimensionar el sacrificio fiscal que realiza el Estado al percibir una cantidad menor de ingresos tributarios. En el caso de esta industria de salud a través del aporte del sector farmacéutico en el año 2010 registra un VAB de 5.750 millones de USD, para en el año 2011 crecer a razón del 4% anual con 5.995 millones de USD, este es uno de los rendimientos más bajos en el periodo analizado, pues desde el año 2012 hasta el año 2014 experimenta un crecimiento promedio sostenido del 7% anual, así entonces en 2012 se ubicó un VAB de 6.943 millones de USD, incrementándose a razón del 16%, la variación positiva más alta del periodo, para luego en 2013 crecer a razón del 9%, siete puntos porcentuales menos que el año anterior y ubicándose en 7.554 millones de USD, finalmente siguiendo la tendencia de desarrollo en 2014 la industria registro un VAB de 8.035 millones de USD a una tasa de 6%. El año 2015 presenta un comportamiento particular pues en términos económicos apenas muestra un ligero crecimiento del 1% ubicándose en 8.122 millones de USD, esto debido a la recesión en la cual el país entro por motivo de la caída del precio del petróleo.

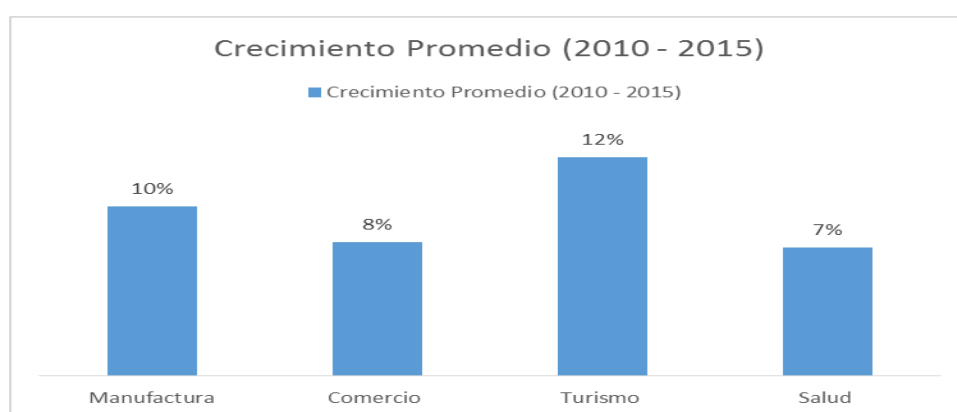


Figura 15. Crecimiento promedio industrias contempladas en el COPCI 2010 - 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Banco Central del Ecuador⁷⁷

⁷⁷ Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/836-en-el-segundo-trimestre-de-2015-el-pib-de-ecuador-mostr%C3%B3-un-crecimiento-inter-anual-de-10>

Analizadas las industrias beneficiadas en con el COPCI, a través de la exención de impuestos a nuevas inversiones en sectores estratégicos, se puede determinar cual ha mostrado un mejor rendimiento en los últimos seis años (2010 – 2015), siendo está el turismo pues ha crecido a una tasa promedio de 12%, es una de las industrias que ha sabido desarrollarse en base a las consideraciones del gobierno nacional, como uno de los sectores estratégicos para el cambio de la matriz productiva, lo que evidencia que las medidas ejecutadas han resultado favorablemente para las empresas que conforman esta rama de la producción nacional. Otra de las industrias que se ha visto sumamente beneficiada es la de la manufactura, de la cual se desprenden los sectores productores de alimentos frescos, congelados e industrializados, además del sector petroquímico, el cual mostro un crecimiento promedio del 10% anual en el periodo 2010 – 2015, Se debe destacar que esta es una de las industrias que más ingresos le genera al país después de la industria petrolera. Por otra parte el comercio también se ha visto beneficiado por las consideraciones del COPCI, pues dentro del gran grupo empresarial del cual está conformado el aparato productivo del país, este es uno de los engranes que dinamiza las transacciones internas y externas, pues todos los productos elaborados (comestibles). Su desarrollo se establece con el 8% anual promedio, para finalmente dejar a la industria de la salud de donde se desprende el sector farmacéutico que también se ha impulsado económicamente con las reformas estatales, esta registra un crecimiento promedio anual del 7%, aunque su rendimiento no es el más destacado su análisis corresponde al desarrollo de la variable “sacrificio fiscal” que realiza el Estado con el fin de cambiar la matriz productiva del país.

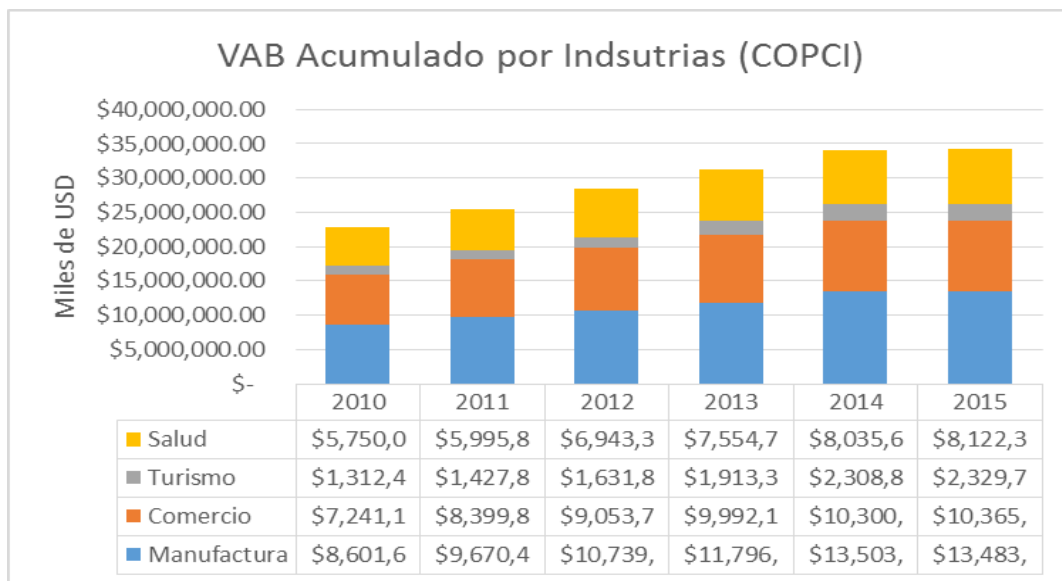


Figura 16. VAB Acumulado por Industrias (COPCI) 2010 – 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Banco Central del Ecuador⁷⁸

En relación a nivel que aporta cada industria al PIB, la situación en relación al rendimiento anual es muy diferente pues en cifras efectivas, la rama que aporta con una mayor concentración de capital es la manufacturera pues en 2010 esta registro 8.601 millones de USD y termino en 2015 con 13.483 millones de USD, con un promedio de crecimiento de 10% anual promedio. La proliferación de empresas alimenticias le ha permitido convertirse en una de las industrias de mayor importancia después de la industria petrolera. Seguido de esta industria está el comercio el cual apporto en 2010 con 7.241 millones de USD y al final del periodo estudiado 10.365 millones de USD, en promedio en los últimos seis años género 9.225 millones de USD y registro una tasa de crecimiento de 8%. La tercera industria que apporto significativamente al crecimiento del PIB es la de la Salud con 5.750 millones de USD en 2010 y 8.112 millones de USD, generando en promedio un VAB de 7.066 millones de USD con una tasa de crecimiento de 7% promedio. Finalmente la industria que demuestro tener uno de mejores rendimiento con el 12% de crecimiento anual, es la que menos aporta al crecimiento del PIB con un VAB en 2010 de 1.312 millones de USD y en 2015 2.329 millones de USD, y registra un VAB promedio de 1.820 millones de USD. Este es el panorama de los últimos seis años de las industrias beneficiadas por el COPCI desde su aplicación en el

⁷⁸ Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/836-en-el-segundo-trimestre-de-2015-el-pib-de-ecuador-mostro-un-crecimiento-inter-anual-de-10>

2010, lo que demuestra que a partir de estas consideraciones con la exención del impuesto a la renta para inversiones nuevas en los sectores estratégicos para el cambio de la matriz productiva, ha impactado de forma positiva en el desarrollo de las empresas con régimen prioritario, de esta manera el rendimiento promedio de las cuatro industrias identificadas dentro de este efecto es del 9% en términos del VAB.

3.3. Sacrificio fiscal del Estado ecuatoriano a partir de la aplicación del COPCI

El sacrificio fiscal se entiende como la cantidad de ingresos que el Estado deja de percibir por la exoneración del impuesto a la renta a los sectores considerados como estratégicos dentro de la planificación del cambio de la matriz productiva; así específicamente a través del COPCI se determina que los “Sectores que aporten al cambio a la matriz energética, al fomento de las exportaciones, al desarrollo rural zonas urbanas, se reconoce la exoneración total del impuesto a la renta por cinco años a las inversiones nuevas que se ejecuten en estas industrias”⁷⁹, las cuales abarcan la producción de alimentos frescos, congelados e industrializados, la cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados, la metalmecánica, la petroquímica, la farmacéutica, la turística, las energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa, los servicios logísticos de comercio exterior, biotecnología y software aplicados. Estas variables fueron analizadas en los apartados anteriores por lo que para poder relacionarlas con los ingresos fiscales es oportuno comparar el comportamiento del impuesto a la renta en el periodo 2010 – 2016. Se debe aclarar que la información en cuanto a la recaudación de impuestos del año 2016 fue tomado del Presupuesto General del Estado Proforma (2016), es decir es la previsión para el año en curso.

⁷⁹ Superintendencia de Control del Poder de Mercado, *Código Orgánico de la producción, Comercio e Inversiones*, (Quito-Ecuador, 2010), Disponible en: <http://www.scpm.gob.ec/wp-content/uploads/2013/03/C%C3%B3digo-Org%C3%A1nico-de-la-Producci%C3%B3n-Comercio-e-Inversi%C3%B3n.pdf>

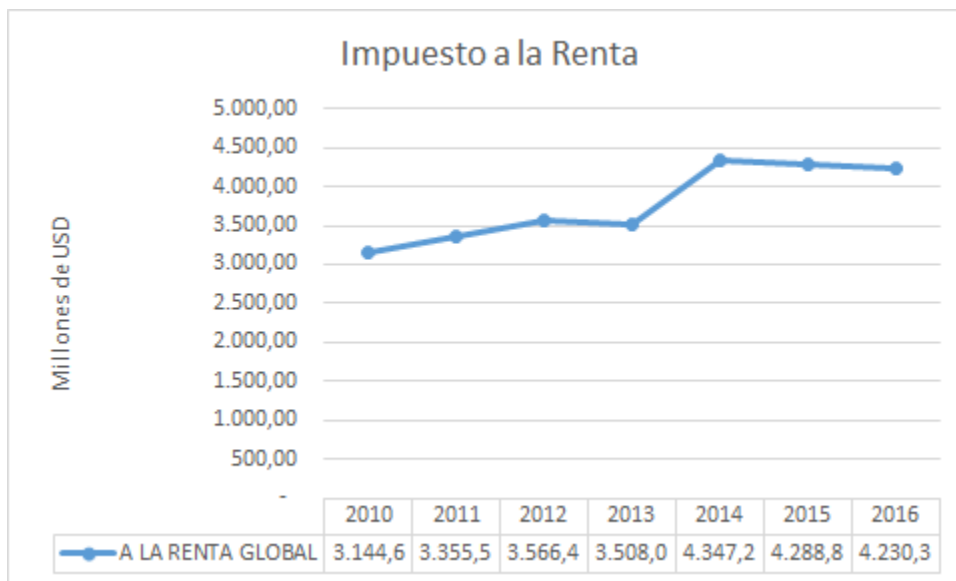


Figura 17. VAB Impuesto a la Renta 2010 – 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Ministerio de Finanzas ⁸⁰

El comportamiento de la recaudación del impuesto a la renta en los últimos seis años muestra un comportamiento irregular, aunque no se puede determinar a ciencia cierta cómo afecta la exoneración del tributo a los sectores estratégico para el cambio de la matriz productiva del país, se pueden realizar ciertas estimaciones que logren concluir con una cifra del sacrificio fiscal del Estado. Para el año 2010, el impuesto a la renta ascendió a 3.144 millones de USD, para luego crecer a 3.355 millones de USD a razón del 7% anual, se debe destacar que al primer año de aplicación del COPCI es decir el cierre del 2011, no se evidencia disminución. Para el año 2012 la recaudación del impuesto a la renta sigue creciendo con 3.566 millones de USD a una tasa del 6%, en estos años aún no se evidencia ninguna reducción de lo ingresos fiscales, sin embargo para el año 2013 el impuesto a la renta sufre una caída del 4% en relación al año anterior, registrando 3.508 millones de USD, lo que evidencia que partir de este año se implementaron nuevas inversiones en sectores estratégicos de la matriz productiva. En el año 2014 por el contrario se evidencia un crecimiento del 24%, siendo esta la variación positiva en el periodo analizado. Para los años 2015 y 2016 el impuesto no

⁸⁰ Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

presenta un crecimiento sostenido y de hecho disminuye a razón del 1% anual con respecto al año 2014. Este fenómeno puede tener dos raíces, la primera la cual involucra a la variable sacrificio fiscal, con lo cual se puede decir que estas disminuciones tanto del 2013, como la del 2015 y 2016 son producto de la exoneración de impuestos a las empresas que representan nuevas inversiones en sectores estratégicos del cambio de la matriz productiva del país; la segunda, por otra parte puede demostrar la desaceleración económica que el Ecuador experimenta y sigue experimentando con la disminución del precio del barril del petróleo, ingreso del cual el país depende para mantener una economía estable.

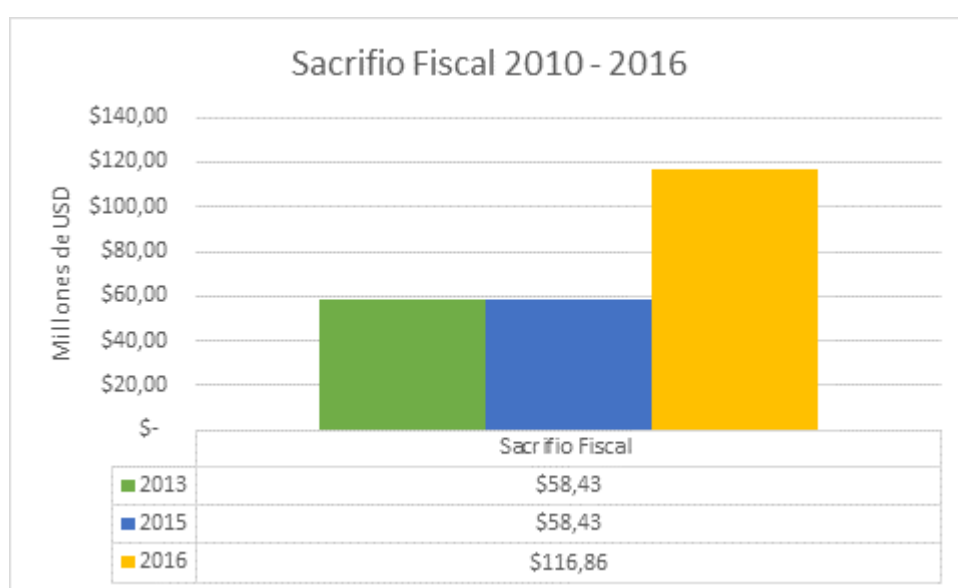


Figura 18. Sacrificio Fiscal 2010 - 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Ministerio de Finanzas ⁸¹

Para realizar un aproximado en cifras del sacrificio fiscal se ha tomado como referencia el principio de progresividad⁸², de esta manera para determinar la pérdida de recaudación específicamente para los años 2013, 2015 y 2016, se ha tomado como referencia los ingresos más altos percibidos antes de la disminución, es decir para el año 2013 se toma el año 2012 con 3.566 millones de USD y para los años 2015 y 2016 se

⁸¹ Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

⁸² Concepto: Aumenta la riqueza, aumenta la contribución.

tomó como referencia el año 2014 con 4.347 millones de USD; de esta forma se tiene que para el año 2013 el Estado dejó de percibir aproximadamente 58,43 millones de USD , para el año 2015 un total similar al de 2013, esto es 58,43 millones de USD; y para el año 2016, una cifra cercana a los 116,86 millones de USD, por lo que se estima que desde el año 2010 hasta el año 2016 éste dejaría de percibir 233,72 millones de USD, lo que en la práctica y de acuerdo a la política económica del actual gobierno esto se vería reflejado en la disminución del gasto público.

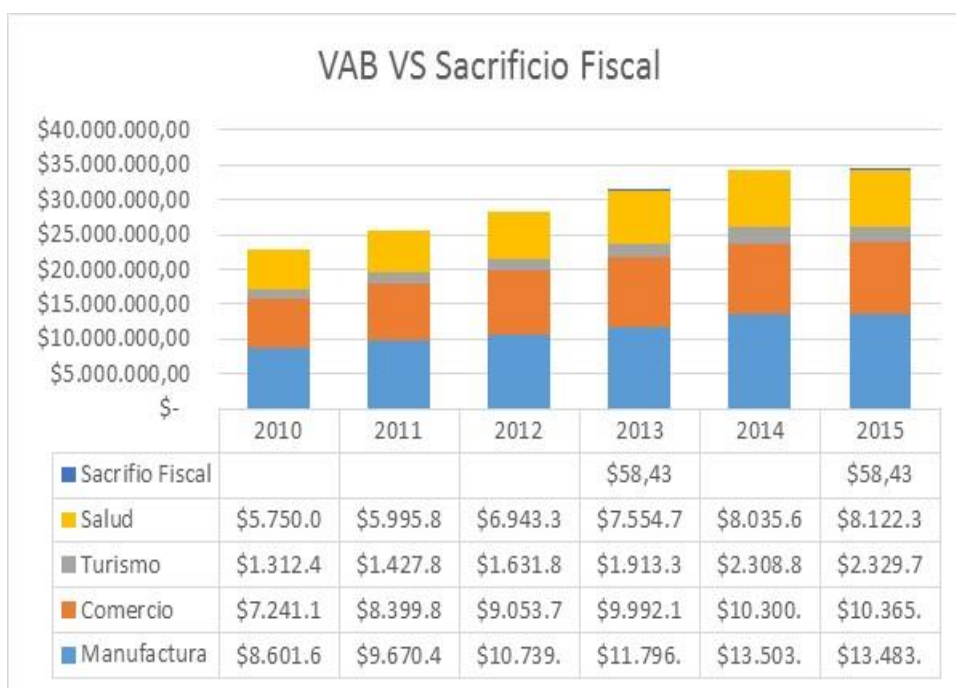


Figura 19. VAB VS Sacrificio Fiscal 2010 - 2015

Elaborado por: Pablo Lozada - Investigador

Fuente: Ministerio de Finanzas ⁸³

De acuerdo a al gráfico anterior, la parte azul de las barras correspondientes a los años 2013 y 2015 representan los rubros que el Estado ha dejado de percibir por la aplicación del COPCI en cuanto a la exoneración del impuesto a la renta, los cuales ascienden a 58,43 millones de USD para cada año, a esto se le debe aumentar lo que dejaría de percibir cerrado el año 2016 según el Presupuesto General del Estado

⁸³ Ministerio de Finanzas, *Presupuesto General del Estado*, (Quito-Ecuador, 2016), Disponible en: <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>, http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/05/JUSTIFICATIVO_INGRESOS_Y_GASTOS_2013.pdf, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf>

Proforma, es decir 116,86 millones de USD, lo que resulta en total aproximadamente de 233,72 millones de USD de sacrificio fiscal, es decir esa cantidad aproximada deja de percibir el estado en los últimos seis años, una vez aplicados los beneficios del COPCI. En este contexto el resultado obtenido es un acercamiento a lo que podría ser el gasto tributario generado a partir de la modificación del COPCI, sin embargo se debe aclarar que esta aproximación considera únicamente los rubros registrados en el Producto Interno Bruto (PIB) y Valor Agregado Bruto (VAB) como resultado del ejercicio del aparato productivo nacional, en consecuencia no se puede verificar ciertamente si los valores de la producción de los sectores beneficiados son producto de las exoneraciones, no obstante se puede asumir que el crecimiento de estos sectores fue en parte impulsado por la exención de impuestos generada a través del COPCI.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS COMPARADO

4.1 Análisis Comparado de Normativas relacionadas al COPCI con países como Colombia y Chile

Si bien es cierto Ecuador, Colombia y Chile, son países vecinos, pero también son países distintos, en lo que respecta a su demografía, cultura, políticas de gobierno, etc. Sin embargo no es menos cierto que sus legislaciones tributarias tiene mucho en común, tanto en la administración de tributos, intereses y fines al igual que en los sujetos intervinientes o participantes de los tributos, por lo que considero que es muy importante tomar estos dos países para realizar la comparación de las normativas en relación a la aplicación del COPCI

4.1.1 Colombia

En Colombia la legislación tributaria dada en el Estatuto tributario define tres tipos de beneficios con relación al Impuesto a la Renta. Estos son:

- Descuentos tributarios
- Rentas exentas
- Deducciones

Estas son definidas de la siguiente manera:

Rentas exentas / (renta líquida gravable + rentas exentas): Expresa las exenciones como proporción de la utilidad fiscal del contribuyente antes de aplicar tales exenciones. Datos altos significan la existencia de niveles importantes de exención.

Descuentos tributarios / impuesto básico de renta: Refleja en qué medida logran los descuentos tributarios reducir el impuesto básico de renta. A mayor valor, mayores son los descuentos que aplican.

Tarifa efectiva del impuesto a la renta: $(\text{Impuesto neto}) / (\text{renta líquida gravable} + \text{rentas exentas} + \text{deducción})$: Determina la tarifa implícita en renta. Cuanto más se aleja este indicador de la tarifa general del 33% (año 2009), mayor es el monto de exenciones que se brindan.⁸⁴

De los tipos señalados el de mayor importancia en cuanto a volumen de gasto tributario son las deducciones que representan el 40% sobre el total. Al igual que

⁸⁴ Coordinación de estudios económicos, El gasto tributario en Colombia (Bogotá: 2012), 5.

Ecuador, la fijación de una política fiscal basada en gasto tributario se basa en el impulso y recuperación de determinados sectores estratégicos para que estos alcancen un mayor desarrollo. Su aplicación en función de las áreas de cobertura busca desarrollar atractivos para la canalización de inversiones, el fomento productivo y el mayor interés en determinados sectores los cuales se consideran importantes para la economía nacional.

El volumen resultante del gasto tributario en base a los datos levantados en el periodo 2011-2012 se describe en la siguiente figura:

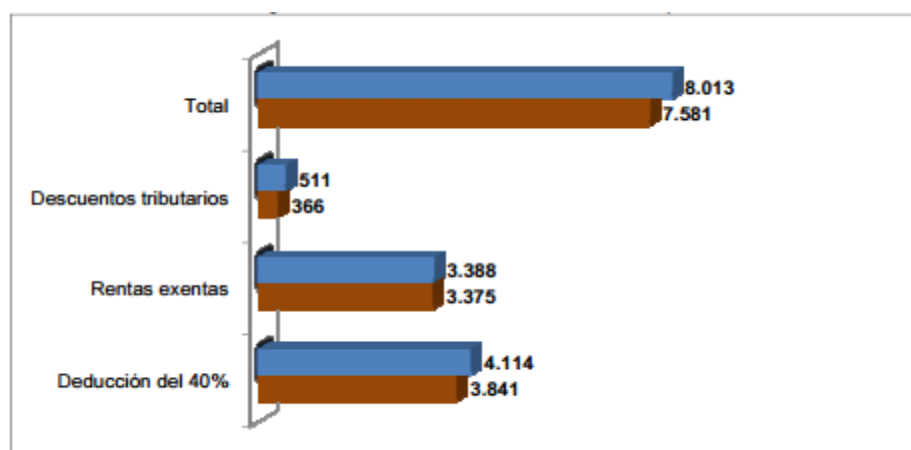


Figura 20. Gasto Tributario Colombia

Fuente: Coordinación de Estudios Económicos Colombia ⁸⁵

En la figura se observa la importancia que tiene en el total del gasto tributario incurrido la deducción del Impuesto a la Renta, la cual supera a las exenciones y descuentos.

Tomando datos del Banco Mundial en el Informe del Gasto Tributario en Colombia, el costo fiscal de los gastos tributarios en el período 2010-2012 mantiene un impacto en el PIB del 3 al 4,5%. Esto implica que su eficiencia y efectividad es mayor que en Ecuador. Los resultados alcanzados hacen que esta medida sea considerada como un claro incentivo al crecimiento económico nacional. “Los gastos tributarios son difíciles de remover una vez que entran a formar parte del sistema tributario.” ⁸⁶

Sin embargo una de las principales debilidades existentes en su ejecución es la falta de una evaluación sistémica e integral de los costos y beneficios de los gastos

⁸⁵ *Ibíd*em, 5

⁸⁶ Banco Mundial, Informe del Gasto Tributario en Colombia (Bogotá: Banco Mundial, 2012).

tributarios, lo que no permite disponer de una evaluación pertinente que ayude a tomar mejores decisiones. En este punto, existe similitud con Ecuador en la medida que la falta de evaluación tiende a afectar la regulación y mejoramiento de la política fiscal implementada.

En cuanto a las conclusiones emitidas por el Banco Mundial con respecto al tratamiento del gasto tributario en Colombia, se puede identificar que estas se orientan a ampliar la cobertura de beneficio del gasto tributario. Se considera que debe implementarse en temas referentes a:

- Regímenes de Zonas Francas
- Regímenes especiales

Al respecto en Ecuador, la inclusión de los regímenes especiales ZEDE es una realidad, lo que implica ventajas frente a este tema. No así en el tema de Zonas Francas en donde no se ha establecido mayor incidencia siendo un área de importante apertura y promoción en función del gasto tributario.

Finalmente al igual que Ecuador, el gasto tributario es un instrumento de la política pública utilizado para fomentar el desarrollo de determinados sectores. Es un mecanismo que impulsa el crecimiento económico, generando atractivos en sectores que se consideran indispensables para poder mantener un crecimiento adecuado.

La vigencia de la medida da lugar a la importancia de contar con sistemas de evaluación más efectivos que ayuden a determinar el impacto que han tenido y los resultados en base a parámetros establecidos.

Enfocándose el estudio al Impuesto a la Renta, se conoce que en los últimos años ha existido un incremento del 50% en el número de gastos tributarios relacionados. Esto determina la importancia que esta política ha tenido en este país como medio de impulso económico.⁸⁷

Analizando la evolución de la implementación del gasto tributario con el Impuesto a la Renta se obtienen los siguientes datos.

⁸⁷ *Ibíd*em, 6.

Número de Gastos Tributarios por año:	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Propósito del Gasto Tributario												
Alivio impositivo general	7	7	7	7	7	7	8	8	8	8	8	8
Ayuda Específica Industria	12	15	16	26	27	28	28	30	30	30	30	30
Caridad	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Educación	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Incentivos empresariales generales	7	7	8	9	9	9	10	10	10	10	11	11
Ingreso de capital	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Depreciación acelerada	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Dividendos	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Ganancias capital	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Intereses	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Investigación y desarrollo	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Otro	4	5	5	5	5	5	5	5	5	5	7	7
Relacionado al trabajo	15	16	16	17	17	17	17	17	17	17	17	21
Relaciones Intergubernamentales	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Renta no relacionada al trabajo	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Retiro	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Salud	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Vivienda	2	2	2	2	3	3	3	3	3	3	3	3
Total	66	71	73	85	87	88	90	92	92	92	99	99
Deducción	14	14	16	17	18	18	19	20	20	20	20	23
Diferimiento	6	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8
Extensión y Exclusión	42	45	45	56	57	58	58	59	59	59	59	60
Reducción de tasa	4	4	4	4	4	4	5	5	5	5	7	8
Total	66	71	73	85	87	88	90	92	92	92	94	99
Propósito del Gasto Tributario												
Incentivos sociales	10	10	10	10	11	11	11	11	11	11	11	11
Incentivos empresariales	21	24	26	37	38	39	40	42	42	42	42	43
Ingreso de Capital	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Otros	12	13	13	13	13	13	14	14	14	14	16	16
Relacionado al trabajo y retiro	18	19	19	20	20	20	20	20	20	20	20	24
Total	66	71	73	85	87	88	90	92	92	92	94	99

Figura 21. Número de Gastos Tributarios con el Impuesto a la Renta

Fuente: Banco Mundial⁸⁸

Como se observa, sectores como la industria, el trabajo, los incentivos empresariales son los de mayor relevancia en la política fiscal. Estos tienden a generar un crecimiento sustentable para que puedan con sus actividades mejorar la economía nacional.

El aumento de los incentivos y benefactores permite concluir que Colombia tiene dentro de sus medidas de competitividad el impulso a sectores mediante el gasto

⁸⁸ Ibídem, 7.

tributario, siendo una política que en la práctica le ha dado resultados. El crecimiento económico de este país bordea el 4,3% siendo según CEPAL el octavo en la región.⁸⁹

El crecimiento de la economía de Colombia en América del Sur y en el mundo marca un parámetro de referencia que debe ser estudiado. En este caso, su economía ha mantenido un amplio desarrollo convirtiéndose en el 2015 como un modelo de estudio y emulación. Se entiende que esta situación tiene dentro de una de sus causas la política fiscal señalada, la cual muestra signos de importante incentivo económico.

4.1.2 Chile

En Chile el Art. 19 numeral 22 de la Constitución Política vigente establece que se consigne anualmente la Ley de Presupuestos de los beneficios fiscales que afecten los tributos del Estado. En ese sentido, los gastos tributarios son definidos como un medio para impulsar el crecimiento económico, permitiendo que determinados sectores tengan un interés que les permita captar capital y fomentar su mayor productividad.

Los sectores actualmente benefactores de la política fiscal son:

Sector / Objetivo	Millones de S	Millones de US\$ ¹	% PIB	% TOTAL
Ahorro-Inversión	4.899.223	6.999	2,94%	69,91%
Educación	555.182	793	0,33%	7,92%
Resto de sectores	538.435	769	0,32%	7,68%
Salud	401.167	573	0,24%	5,72%
Inmobiliario	337.699	482	0,20%	4,82%
Fomento a la MYPE	226.332	323	0,14%	3,23%
Transporte	171.246	245	0,10%	2,44%
Regional	134.359	192	0,08%	1,92%
Seguros	88.471	126	0,05%	1,26%
Exportadores	0	0	0,00%	0,00%
No asignado	-344.455	-492	-0,21%	-4,92%
TOTAL	7.007.660	10.011	4,20%	100,00%

Figura 22. Gasto tributario

Fuente: Subdirección de Estudios, Servicio de Impuestos Internos⁹⁰

Analizando lo expuesto, la amplia cobertura del gasto tributario implica que la medida se convierta en mecanismo de desarrollo integral para el país. Su gestión tiende a producir mejoras en la calidad de vida de la población, siendo este el principal objetivo.

⁸⁹ CEPAL, *Crecimiento Económico* (Bogotá: El Tiempo, 2015).

⁹⁰ Subdirección de Estudios, *Servicio de Impuestos Internos* (Santiago de Chile: Gasto Tributario, 2015)

Al igual que Ecuador, el gasto tributario con respecto al Impuesto a la Renta tiende a promocionar determinados sectores económicos los cuales son impulsados mediante la generación de un atractivo que canalice la inversión y fomenten una mayor productividad. Esto da lugar a que en Chile la norma vigente establezca:

- Definición de renta en términos establecidos por la propia ley de la renta
- Los sujetos del impuesto son las personas naturales
- Las tasas y tramos de la norma son las vigentes en la propia ley de la renta
- La unidad de tributación es el individuo
- El período de tributación es el individuo
- El período de tributación es el año calendario
- Los regímenes para pequeños contribuyentes de contabilidad simplificada se consideran parte de la norma
- El impuesto único sobre ganancias de capital no habituales se considera norma.⁹¹

La cobertura del Impuesto a la Renta comprende la definición de Regímenes Especiales, exenciones, deducciones, créditos, diferimientos y tasas reducidas. Estas se desglosan en los siguientes ámbitos:

- Rentas empresariales
- Tratamiento de las rentas del sistema de fondos de pensiones
- Crédito especial para la construcción
- Rentas de arrendamiento de viviendas
- Depreciación acelerada
- Retiros reinvertidos
- Crédito por gastos de capacitación.

Realizando un análisis comparativo del ámbito señalado con lo dispuesto en Ecuador, se observa que en este caso, la política fiscal se enfoca en actividades determinantes que impulsan la capacitación, reinversión, crédito, entre otras. Estas

⁹¹ Informe de Gasto Tributario. Tomado de:
http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/informe_gt_2004.pdf

pueden generar mecanismos que a futuro se incorporen en la política fiscal siendo alternativas que pueden ser estudiadas y emuladas.

Es importante señalar que Chile es un referente económico en América del Sur. Su economía ocupa el quinto lugar en términos del PIB, siendo el de mayor renta per cápita. Además, sus políticas han atraído el 28% de la inversión internacional total, mostrando una imagen de seguridad y confiabilidad. Se puede inferir en lo citado que los gastos tributarios han incido en un desarrollo amplio de la economía nacional, siendo un apoyo del Estado a los sectores económicos en general.

Los estudios comparativos realizados permiten resaltar las medidas referentes a gastos tributarios de los Estados. Estos permiten generar un atractivo especial en determinados sectores los cuales son de vital importancia para su crecimiento. Ecuador, Colombia y Chile han optado por políticas fiscales en donde han incluido al Impuesto a la Renta como un elemento para la determinación de beneficios tributarios. Si bien la cobertura mantiene ciertas diferencias, en forma general apuntan a objetivos generales similares los cuales buscan convertir a determinados sectores en espacios de interés, promocionando su recuperación y crecimiento.

Se evidencia fortalecer en todos los países los procesos de evaluación, a fin de permitir orientar de mejor manera la política fiscal.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Una vez terminada la investigación, se formulan las siguientes conclusiones en relación a los objetivos propuestos.

En forma general se puede afirmar que los gastos tributarios establecidos en el COPCI comprenden un recurso que el Estado utiliza en base a una política fiscal determinada que permite incentivar determinados sectores económicos para que estos puedan desarrollarse efectivamente. Con respecto al Impuesto a la Renta, las medidas se han clasificado en incentivos generales, sectoriales priorizados, deprimidos y estratégicos. Estos se enfocan en decisiones para recuperar y desarrollar áreas que son consideradas esenciales. En el caso de la recuperación, la medida puede ser calificada como compensatoria para mitigar efectos que afectan al sector económico y que son producidas por factores externos no controlables. Con respecto al desarrollo, se prioriza sectores y se define áreas estratégicas las cuales con su desarrollo permitirán marcar un claro impulso para el fortalecimiento de la Matriz Productiva. En este caso, la aplicación de las medidas tiende a eliminar la dependencia de Ecuador frente a productos primarios, dando paso a una internacionalización de productos y servicios con mayor valor. Adicionalmente se ha llegado a las siguientes conclusiones específicas:

1. El gasto tributario en Ecuador establecido en el COPCI representa un mayor impulso a los sectores considerados prioritarios y de mayor necesidad. El estudio realizado muestra algunas debilidades en cuanto a la evaluación sistemática sobre éstos, lo que limita una mayor retroalimentación que permita una orientación más efectiva. La configuración de cuentas estatales únicamente muestra una visión global de la recaudación y del gasto fiscal que se realiza cada año, por lo que a través del estudio, únicamente se puede tener un aproximado del monto total del denominado “sacrificio fiscal” asumido por el Estado ecuatoriano por la aplicación del COPCI en sectores establecidos como estratégicos para el cambio de la matriz productiva.

2. El monto que deja de percibir el Estado con respecto a los gastos tributarios es de aproximadamente 233,72 millones de USD, en el periodo 2010 - 2016. Este valor se obtuvo mediante la aplicación de técnicas estadísticas en relación a los datos obtenidos. Es fundamental que se revise los alcances obtenidos con la política fiscal para determinar si es más beneficioso para el Estado realizar exoneraciones de impuestos para la extensión del tejido empresarial, o mejorar la gestión fiscal.

3. En el contexto del análisis de las cuentas estatales y de la estructura y comportamiento fiscal, se desprende el grupo de industrias beneficiadas por el COPCI, objeto de estudio de la investigación, de donde se destacan cuatro específicamente contempladas en el cambio de la matriz productiva; estas son, la manufacturera, la turística, la salud y el comercio, siendo estos los ejes estratégicos identificados como principales parte del impulso a la producción por parte del gobierno, y cuya contribución ha afectado de cierta forma a la recaudación tributaria, disminuyendo los ingresos del Estado, generando un sacrificio fiscal, que a fin de cuentas se convierten en inversiones de corto y mediano plazo.

4. Los estudios comparativos realizados con Colombia y Chile muestran semejanzas con respecto a las políticas fiscales. Estas tienen como objetivo principal el fortalecer determinados sectores, impulsando su recuperación y crecimiento. En todos se evidencian problemas en la evaluación sistémica, aspecto que deben ser corregidos de manera urgente. Es importante señalar además que el estudio cita posibles beneficios que podrían adoptarse en Ecuador. Dentro de estos se encuentra gastos directos enfocados a actividades como la capacitación, la asesoría y el crédito.

Recomendaciones

En base a las conclusiones citadas, se recomienda lo siguiente:

1. Se recomienda la realización de foros y seminarios en donde docentes, estudiantes y público en general pueda conocer de mejor manera los incentivos inmersos en la política fiscal establecida por el COPCI con respecto al Impuesto a la Renta. Dentro de los temarios sugeridos se encuentra la cobertura de los beneficios, los beneficiarios, las metas esperadas, los resultados esperados y los procesos de análisis y previsión que permitan identificar también perspectivas y futuros lineamientos que puedan desarrollarse. La mayor capacitación permitirá que estas medidas sean aprovechadas aportando el cumplimiento de los objetivos esperados.
2. Se recomienda que la política fiscal enfocada en el gasto tributario tenga una mayor difusión en la sociedad en general. Por ello, se considera debe incluirse en la página web del Servicio de Rentas Internas un programa de exposición aprovechando la tecnología para que permita a la población conocer más sobre la gestión realizada y los resultados obtenidos. Esto además de instruir a la población permitirá atraer la inversión internacional, encontrando en Ecuador normas transparentes, seguras y claras.
3. Se recomienda transparentar el proceso de evaluación sistemática utilizada para evaluar el impacto del gasto tributario en Ecuador. El conocimiento de los modelos técnicos permitirá a los beneficiarios y diferentes sectores económicos conocer más sobre el impacto de las medidas, aportando con criterios y conocimientos que permitan su mejoramiento. La integración de las personas naturales y jurídicas en la política fiscal conllevará a un mayor cumplimiento y orientación para el mayor beneficio.
4. Se recomienda que se creen organismos multinacionales que permitan coordinar las políticas fiscales referentes a los gastos tributarios con relación al Impuesto a la renta entre países como Ecuador, Chile y Colombia, estandarizando los beneficios a fin de incentivar las relaciones comerciales y promover el comercio exterior. Estas acciones incentivarán de mejor manera la economía nacional.

5. Como recomendación final, para lograr tener una cifra acorde a la realidad tributaria del país del sacrificio fiscal, para próximas investigaciones será necesario que, adicionalmente a la identificación de las industrias beneficiadas en el COPCI, se levante una información detallada de la creación de nuevas empresas pertenecientes a los sectores liberados de impuestos (IR), para así cuantificar, tanto en número de organizaciones como en valores monetarios, el real sacrificio fiscal que el Estado experimenta como parte del cambio de la matriz productiva, así como los beneficios que se generan para la economía del país. Esta información deberá ser tomada de las principales entidades públicas del gobierno como el Servicio de Rentas Internas y la Superintendencia de Compañías, entre otras.

Bibliografía

- Acuña, José. (2011). *Procedimientos tributarios*. Madrid-España: La Ley.
- Agosin, Manuel (2012). *Recuadar para crecer*. Estados Unidos: Banco de desarrollo.
- Alexy, Robert (2012). *Teoría de los derechos fundamentales*. Obtenido de <http://www.redalyc.org/pdf/885/88501716.pdf>
- Alias, Manuel (2013). *Beneficios fiscales en ámbitos de derecho*. Madrid-España: Volver.
- Amat, Oriol (2012). *Estadística Descriptiva*. Madrid-España: Procálculo.
- Barreix, Alberto (2011). *Tributación en el Mercosur*. Buenos Aires-Argentina: BID.
- Bravo, Rafael (2012). *Temas de derecho tributario*. Madrid-España: Derecho Tributario.
- Calero, Jorge (2011). *Efectos del gasto público*. Barcelona-España: Universidad de Barcelona.
- Campos, Alexander (2011). *Derecho Tributario*. Buenos Aires-Argentina: Pentago.
- Carrasco, Juan (2014). *Perspectivas de desarrollo*. Quito-Ecuador: Flacso.
- Carrión, Miguel (2012). *Inversión en mercados*. Quito-Ecuador: Abda Yala.
- Código Orgánico de la Producción, C. e. (2010). Quito-Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, E. (2010). Quito-Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Escutar, Roxana (2010). *Nociones del Derecho tributario*. México DF-México: Creer.
- Incentivos COPCI, E. (s.f.). Recuperado el 2015, de <http://www.produccion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2013/02/GUIA-DE-APLICACION-INCENTIVOS.pdf>
- Jaén, Manuel (2012). *Evolución contemporánea del gasto público*. Madrid-España: Universidad de Almería.
- López, José (2011). *Creación del espacio fiscal para reducir la pobreza*. Estados Unidos: Banco Mundial.
- Mantilla, Samuel (2011). *Estandares, Normas Internacionales*. Madrid-España: Diaz de Saltos.

- Marqu ez, Gustavo (2012). *Gasto Público y distribuci3n del ingreso*. Caracas-Venezuela: IESA.
- Menéndez, Alejandro (2011). *derecho Financiero*. Valladolid-España: Normas Básicas.
- Messmacher, Miguel (2014). *Desigualdad regional y gasto público*. México DF-México: ITD.
- Ministerio de Comercio Exterior, E. (2013). Obtenido de <http://www.comercioexterior.gob.ec/balanza-comercial/>
- Pérez de Ayala, José Luis (2011). *Tributaci3n*. Madrid-españa: Dikynson.
- Plan Nacional del Buen Vivir, E. (s.f.). Recuperado el 2015, de <http://www.buenvivir.gob.ec/objetivo-8.-consolidar-el-sistema-economico-social-y-solidario-de-forma-sostenible>
- Plan Nacional del Buen Vivir, E. (2015). Obtenido de <http://www.buenvivir.gob.ec/objetivo-3.-mejorar-la-calidad-de-vida-de-la-poblacion>
- Retamal, Roberto (2013). *Política fiscal*. Bogotá-Colombia: Geoproducci3n.
- SRI, E. (2012). Obtenido de file:///C:/Users/CONSUL~1/AppData/Local/Temp/manual_gasto_tributario_2012.pdf
- Stanley, Surrey (2012). *Tax expenditures*. Estados Unidos: Harvard University.
- Torres, Antonio (2011). *Que igualdad*. Obtenido de UNED: <http://e-spacio.uned.es/fez/eserv.php?pid=bibliuned:Derechopolitico-1998-44-013ED057&dsID=PDF>
- Trujillo, Jorge (2013). *Presupuesto, aproximaci3n desde la planeaci3n y gasto público*. Buenos Aires-Argentina: Universidad del Rosario.
- Villela, Luis (2011). *Gastos tributarios Reformas Pendientes*. Madrid-España: BID.