



**UNIVERSIDAD DE CUENCA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

UNIVERSIDAD DE CUENCA
INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS INTERNACIONALES
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

**“ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LA APLICACIÓN DE LOS
INCENTIVOS TRIBUTARIOS CONTENIDOS EN EL CÓDIGO
ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E
INVERSIONES, EN LAS EMPRESAS DE LA PROVINCIA DEL
AZUAY, PERÍODO 2011- 2015”**

**Tesis previa a la obtención del Título de Magister en Administración
Tributaria**

**AUTOR: Econ. Galo Xavier Vidal Andrade
CI: 0102596962**

**DIRECTOR: Econ. Jorge Luis Palacios Riquetti, MSc.
CI: 0102423860**

CUENCA – ECUADOR 2017



RESUMEN

El presente trabajo está orientado a analizar el adecuado uso de los beneficios tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones con respecto al impuesto a la renta durante los periodos fiscales 2011- 2015 por parte de las personas jurídicas de la provincia del Azuay.

Para realizar un análisis adecuado se ha dividido en 5 capítulos, los dos primeros nos ayudan a orientar el marco teórico existente sobre los incentivos tributarios, tanto en la legislación nacional, como lo señalado por organismos internacionales como el CIAT, CEPAL, BID, entre otros y también por teóricos en materia tributaria, cuyas opiniones se basan en estudios realizados sobre el tema en diferentes países o regiones.

Los capítulos 3 y 4 contienen el análisis que se ha podido realizar en función de estadísticas y micro simulaciones a fin de cuantificar el gasto tributario e identificar el uso de incentivos, también se realizaron encuestas y entrevistas a empresarios a fin de llegar a una conclusión que nos permita señalar si se han podido cumplir los objetivos para los cuales fueron creados este tipo de incentivos.

El análisis está delimitado a las personas jurídicas cuya actividad económica se encuentra en la provincia del Azuay y se enfoca en los incentivos sobre impuesto a la renta.

Por último en el capítulo 5 hemos podido plasmas las conclusiones a las que hemos podido llegar en función de los objetivos previamente planteados.

Palabras clave: gasto tributario, incentivos tributarios, tasas reducidas, exenciones tributarias, anticipo de impuesto a la renta, cuantificación del gasto tributario.



ABSTRACT

The present work is oriented to analyze the adequate use of the tax benefits established in the Organic Code of the Production Commerce and Investments with respect to the income tax during the fiscal periods 2011-2015 by the juridical persons of the province of Azuay.

In order to carry out an appropriate analysis, it has been divided into 5 chapters, the first two of which help us to guide the existing theoretical framework on tax incentives, both in national legislation, as indicated by international organizations such as CIAT, CEPAL, BID, among others and also by tax theoreticians, whose opinions are based on studies carried out on the subject in different countries or regions.

Chapters 3 and 4 contain the analysis that has been made based on statistics and micro-simulations in order to quantify tax expenditure and identify the use of incentives. Surveys and interviews with entrepreneurs were also carried out in order to arrive at a conclusion that allows us to indicate if the objectives for which these kinds of incentives were created have been achieved.

The analysis is limited to legal persons whose economic activity is in the province of Azuay and focuses on the incentives on income tax.

Finally in Chapter 5 we have been able to achieve the conclusions that we have been able to achieve in terms of the objectives previously proposed.

Key words: tax expense, tax incentives, reduced rates, tax exemptions, advance of income tax, quantification of tax expense.



Índice de contenido

INTRODUCCION	1
CAPITULO 1	2
1. Aspectos generales	4
1.1 Antecedentes	4
1.2 Marco legal de referencia	5
1.2.1 Objetivo del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones	7
1.2.2 Clasificación de los incentivos tributarios	8
1.3 Detalle de los incentivos relativos al impuesto a la renta	10
CAPITULO 2	16
2. INCENTIVOS TRIBUTARIOS Y EL GASTO FISCAL	16
2.1 Incentivos Tributarios	17
2.1.2 Tipos de Incentivos	18
2.1.2.1 Incentivos a la Inversión	18
2.1.2.2 Incentivos al Empleo.....	19
2.1.3 Ventajas y desventajas de los incentivos tributarios	24
2.1.4 Efectos de los incentivos tributarios	24
2.2 Gasto Fiscal	28
2.2.1 Marco teórico sobre los gastos tributarios	29
2.2.1.1 Concepto	29
2.2.2 Los presupuestos de gastos tributarios.....	31
2.2.3 Propósito de los gastos tributarios	32
2.2.4 Cuantificación del gasto tributario	33
2.2.5 Metodologías para medir el gasto tributario	36
2.2.5.1 Método de Ingreso renunciado.....	37
2.2.5.2 Método del Ingreso Ganado.....	37
2.2.5.3 Método de Gasto Equivalente Ganado.....	38
2.3 EL Gasto Tributario en los países de América Latina	40



CAPITULO 3	42
3. EL GASTO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR.....	42
3.1 Definición del sistema tributario de referencia	43
3.2 Ecuador, Gasto Tributario periodo 2011 – 2015.....	46
3.3 Gasto Tributario en la provincia del Azuay	51
3.3.1 Diseño Metodológico	53
3.3.2 Gasto tributario por tipo de incentivo	53
3.3.2.1 Reducción de un punto porcentual de impuesto a la renta.....	54
3.3.2.2 Deducciones adicionales aplicables al impuesto a la renta.....	58
3.3.2.3 No pago de anticipo de impuesto a la renta por 5 años para sociedades recién constituidas.....	61
3.3.2.4 Exoneración de 5 años de no pago de impuesto a la renta (dentro de los sectores económicos definidos en la norma)	64
3.3.3 Gasto tributario por familia de actividad económica	67
CAPITULO 4.....	74
4. EVALUACION DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS	74
4.1 Marco teórico	74
4.2 Evidencia empírica sobre la eficacia o eficiencia de los incentivos tributarios	77
4.2 Evaluación de los Incentivos Tributarios del COPCI en la Provincia del Azuay.....	80
4.2.1 Marco Metodológico.....	81
4.2.2 Empresas que no utilizaron incentivos tributarios	81
4.2.2.1 Encuesta de análisis y evaluación de la aplicación de los incentivos tributarios contenidos en el código orgánico de la producción, comercio e inversiones, en las empresas de la provincia del Azuay.	82
4.2.2.1 Entrevista de análisis y evaluación de la aplicación de los incentivos tributarios contenidos en el código orgánico de la producción, comercio e inversiones, en las empresas de la provincia del Azuay.	91



CAPITULO 5	105
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	105
5.1 Conclusiones	105
5.2 Recomendaciones.....	107
Bibliografía	110
ANEXOS	114



Índice de Tablas

<i>TABLA 1.</i> Tarifa de Impuesto a la Renta (2010-2013)	10
<i>TABLA 2.</i> Matriz de Incentivos Tributarios	14
<i>TABLA 3.</i> Incentivos en Latinoamérica.	22
<i>TABLA 4.</i> Numero de Incentivos a la Inversión por País	23
<i>TABLA 5.</i> Causas y efectos Latinoamérica	31
<i>TABLA 6.</i> Matriz de Tokman	34
<i>TABLA 6.</i> Aplicación de métodos del Gasto Tributario	39
<i>TABLA 7.</i> Gasto Tributario Ecuador	42
<i>TABLA 8.</i> Ecuador: gasto tributario total - impuesto a la renta sociedades	48
<i>TABLA 9.</i> Gasto tributario total vs PIB y recaudación	50
<i>TABLA 10.</i> Catastro de contribuyentes base	52
<i>TABLA 11.</i> Recaudación Total; Nacional y del Azuay	52
<i>TABLA 12.</i> Segmentación de contribuyentes 3.3.1.1	55
<i>TABLA 13.</i> GT por reducción de tarifa de impuesto y cómo % del total.....	56
<i>TABLA 14.</i> GT por reducción de tarifa vs recaudación nacional y del Azuay.....	58
<i>TABLA 15.</i> GT por deducciones adicionales.....	60
<i>TABLA 16.</i> GT por exoneración Anticipo de Impuesto a la Renta	63
<i>TABLA 17.</i> GT por exoneración Anticipo de Impuesto a la Renta vs recaudación	64
<i>TABLA 18.</i> GT por exoneración de Impuesto a la Renta	65
<i>TABLA 19.</i> GT por exoneración de Impuesto a la Renta	67
<i>TABLA 20.</i> GT por Familia Económica	68
<i>TABLA 21.</i> GT por Familia Económica vs Recaudación	70
<i>TABLA 22.</i> GT por Familia Económica vs PIB, VAB, GP.....	71
<i>TABLA 23.</i> Pregunta 1. Entrevista	95
<i>TABLA 24.</i> Pregunta 2. Entrevista.....	97
<i>TABLA 25.</i> Pregunta 4. Entrevista.....	99
<i>TABLA 26.</i> Pregunta 5. Entrevista.....	100
<i>TABLA 27.</i> Pregunta 8. Entrevista.....	103



Índice de Ilustraciones

<i>Ilustración 1.</i> Ámbitos de Aplicación de los Incentivos Tributarios	10
<i>Ilustración 2.</i> Gastos Tributarios.....	44
<i>Ilustración 3.</i> GT por reducción de tarifa de impuesto	57
<i>Ilustración 4.</i> GT por deducciones adicionales	60
<i>Ilustración 5.</i> GT por exoneración de Anticipo	63
<i>Ilustración 5.</i> GT por exoneración de Anticipo	66
<i>Ilustración 6.</i> GT por Familia Económica vs Recaudación	70
<i>Ilustración 7.</i> GT por Familia Económica vs Recaudación	71
<i>Ilustración 8.</i> Matriz de Bolnick	75
<i>Ilustración 9.</i> Pregunta 1. De la Encuesta	86
<i>Ilustración 10.</i> Pregunta 2. De la Encuesta	87
<i>Ilustración 11.</i> Pregunta 3. De la Encuesta	88
<i>Ilustración 12.</i> Pregunta 4. De la Encuesta	89
<i>Ilustración 12.</i> Pregunta 5. De la Encuesta	90
<i>Ilustración 13.</i> Pregunta 1. Entrevista.....	95
<i>Ilustración 14.</i> Pregunta 2. Entrevista.....	97
<i>Ilustración 15.</i> Pregunta 3. Entrevista.....	98
<i>Ilustración 16.</i> Pregunta 4. Entrevista.....	99
<i>Ilustración 17.</i> Pregunta 5. Entrevista.....	100
<i>Ilustración 18.</i> Pregunta 6. Entrevista.....	101
<i>Ilustración 19.</i> Pregunta 7. Entrevista.....	102
<i>Ilustración 20.</i> Pregunta 8. Entrevista.....	103



Galo Xavier Vidal Andrade en calidad de autor y titular de los derechos morales y patrimoniales del trabajo de titulación “ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LA APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS CONTENIDOS EN EL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES, EN LAS EMPRESAS DE LA PROVINCIA DEL AZUAY, PERIODO 2011-2015”, de conformidad con el Art. 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN reconozco a favor de la Universidad de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos.

Asimismo, autorizo a la Universidad de Cuenca para que realice la publicación de este trabajo de titulación en el repositorio institucional, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Cuenca, julio de 2017



Galo Xavier Vidal Andrade
C.I: 0102596962



Cláusula de Propiedad Intelectual

Galo Xavier Vidal Andrade autor/a del trabajo de titulación “ANALISIS Y EVALUACION DE LA APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS CONTENIDOS EN EL CODIGO ORGANICO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES, EN LAS EMPRESAS DE LA PROVINCIA DEL AZUAY, PERIODO 2011- 2015, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, julio de 2017



Galo Xavier Vidal Andrade
C.I: 0102596962



AGRADECIMIENTO

El presente trabajo ha podido realizarse gracias el apoyo de la Universidad de Cuenca y del Servicio de Rentas Internas. Especialmente extendiendo mi agradecimiento a mi entrañable amigo y director de tesis, Econ. Jorge Luis Palacios Riquetti, MSc., quien me ha brindando su invaluable contingente, compartiendo su tiempo y conocimientos.



DEDICATORIA

Este trabajo está dedicado a mi hermosa familia, mi amada esposa, por ser mi apoyo incondicional en mi vida y sin duda alguna artífice del este logro académico y profesional; a mis hijos Galo y Martin, por las largas horas sacrificadas que no pude dedicarles, sin embargo siempre estuvieron allí con sus miradas y cariños impulsándome a superarme para predicar en ellos con el ejemplo. A mis padres, hermanas y suegros por el apoyo que siempre me han brindado.

Con todo mi cariño



INTRODUCCION

Para la consecución de cualquier objetivo de estado, es absolutamente necesario implementar y delinear políticas claras que permitan seleccionar las herramientas necesarias para la consecución de objetivos establecidos por el país. Dentro de estas se encuentra la Política Fiscal que se constituye en una herramienta de gran preponderancia en economías dolarizadas donde se vive la ausencia de política monetaria.

En el Ecuador, el diseño de la Política Fiscal deberá delinarse en base a los preceptos constitucionales, incluyendo todos los elementos que permitan tomar las seleccionar las mejores políticas públicas para maximizar el bienestar de la población.

Este trabajo tiene como finalidad analizar a los incentivos tributarios como herramienta de política económica para influir sobre factores como la inversión, el empleo y la producción, enfatizando el análisis en función de los costos que se encuentran implícitos para el estado al momento de establecer este tipo de concesiones de orden tributario, esto se conoce como “gasto tributario”.

Este gasto tributario es un factor importante dentro del gasto público y sobre el cual debe existir permanentes evaluaciones sobre la efectividad de las concesiones tributarias y de la Política Fiscal aplicada.

Se realiza una estimación del Gasto Tributario del Impuesto a la Renta para los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015 mediante metodologías recomendadas por organismos internacionales como la OCDE, CIAT, CEPAL, entre otros, para realizar una sobre el grado de aplicación de los incentivos y de manera implícita establecer el sacrificio en términos recaudatorios para el estado.



Posteriormente se realiza una evaluación de los incentivos en función de sus objetivos, es decir si existieron efectos sobre el empleo, inversión y producción de la economía.

El estudio está estructurado con un marco teórico conceptual para posteriormente Definir un marco metodológico que nos permita realizar las ponderaciones a nivel desagregado, es así que nos planteamos como objetivos cuantificar la incidencia de estos instrumentos por parte de las personas jurídicas de la Provincia del Azuay durante el quinquenio 2011 - 2015, a fin de establecer que tan eficientes fueron a fin de lograr los objetivos para los cuales fueron introducidos en la normativa respectiva.

El presente trabajo tiene como base estadísticas obtenidas del Servicio de Rentas Internas, Banco Central del Ecuador y entrevistas y encuestas realizadas a los gerentes y contadores de las empresas estudiadas.



CAPITULO 1

1. ASPECTOS GENERALES

1.1 Antecedentes

La necesidad de promover políticas que incentiven la producción y generen empleo son prioritarias para todos los estados.

Generalmente, los estados utilizan los sistemas tributarios para promover ciertos objetivos de política económica, tales como incentivar el ahorro, estimular el empleo o protegerá la industria nacional. En tales circunstancias, el sistema tributario cumple un rol similar al del gasto público, pero por la vía de la renuncia del Estado en todo o parte de la recaudación que correspondería obtener de determinados contribuyentes o actividades. Esta renuncia es lo que se conoce como gasto tributario.

En el caso de Ecuador el actual gobierno desde el primer momento que asumió el poder propuso y promovió un eje de trabajo que consistía en una serie de políticas orientadas a la sustitución de importaciones, a alcanzar competitividad respecto de nuestros productos, a ser más creativos y generar una mejora tecnológica, y sobre todo lograr un crecimiento económico sostenido. Por ende, esto se traducía en el lógico proteccionismo a la producción local y a la promoción del sector exportador; para tal efecto y para alcanzar el fin buscado, realizó una planificación sistematizada dentro de la cual se detectan un sinnúmero de necesidades y falencias que requieren ser superadas sobre todo desde el punto de vista jurídico.

Para llevar a cabo estas políticas, producto de las necesidades del sector productivo, y como uno de los componentes necesarios, en el año 2010 el gobierno promueve el Código Orgánico de la Producción; Comercio e Inversiones, enmarcado dentro de los preceptos constitucionales y del Plan Nacional del Buen Vivir, en el que se destaca la visión del Ecuador a futuro.



Los incentivos contenidos en este código son varios y pretenden impulsar el desarrollo de nuevas inversiones, orientando sus articulados a la creación de nuevas empresas e impulsar el desarrollo de las existentes.

Han transcurrido ya 7 años desde la promulgación del COPCI y es necesario analizar cuantas empresas o personas jurídicas domiciliadas en la provincia del Azuay han hecho uso de los mismos, analizar también que tan significativo resulta ser el valor que sacrifica o deja de cobrar el gobierno es decir cuantificar el gasto fiscal frente a la efectividad de dichos incentivos.

1.2 Marco legal de referencia

Los incentivos tributarios en el Ecuador tienen una connotación de gran importancia y se basan en preceptos constitucionales que establecen la obligación del estado ecuatoriano de generar las condiciones necesarias que permitan el desarrollo productivo y atraigan la inversión que se requiere para el desarrollo económico del país.

La concepción constitucional del Ecuador establece que el régimen de desarrollo, comprendido por lo económico, político, socio-cultural y ambiental, debe garantizar el buen vivir, establece también que la política económica estará orientada a la buscar y formular incentivos a la producción nacional, la productividad y competitividad de la industria, y al desarrollo del conocimiento científico y tecnológico.

Es así que la Constitución de la República del Ecuador en sus articulados pertinentes establece lo siguiente:

- Artículo 276 numeral 2: “el régimen de desarrollo, tiene entre sus objetivos el de construir un sistema económico justo, democrático, productivo, solidario y sostenible, basado en la distribución equitativa de los beneficios del desarrollo, de los medios de producción y en la generación de trabajo digno” (...)



- Artículo 284: “los objetivos de la política económica, entre los que se incluye incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémicas, la acumulación del conocimiento científico y tecnológico, la inserción estratégica en la economía mundial y las actividades productivas complementarias en la integración regional”

- Artículo 285 numerales 1, 2 y 3 prescriben como “objetivos de la política fiscal:
 - 1) El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos;
 - 2) La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados,
 - 3) La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios socialmente deseables y ambientalmente responsables”

- Artículo 334 numeral uno, “al Estado le corresponde promover el acceso equitativo a los factores de producción, evitando la concentración o acaparamiento de factores y recursos productivos, la redistribución y supresión de privilegios o desigualdades en el acceso a ellos.”

En concordancia con la norma Constitucional, el Plan Nacional para el Buen Vivir, publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 144 de 5 de marzo de 2010 en su objetivo XI manda a, “establecer un sistema económico social, solidario y sostenible”.

Bajo estas directrices constitucionales y siguiendo todos los requisitos y trámites establecidos en la misma Constitución, con fecha 29 de diciembre del año 2010 se publicó en Registro Oficial No. 351 de 29 de diciembre de 2010 el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; al cual denominaremos en adelante, COPCI. Este cuerpo normativo, contiene 236 articulados más 60 disposiciones de tipo general, reformativo, transitorio y derogatorio; este Código modifica o reforma varias leyes siendo las pertinentes para el desarrollo del presente trabajo las siguientes:



- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, y
- Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

1.2.1 Objetivo del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones

COPCI art. 3, “...tiene por objeto regular el proceso productivo en las etapas de producción, distribución, intercambio, comercio, consumo, manejo de externalidades e inversiones productivas orientadas a la realización del Buen Vivir. Esta normativa busca también generar y consolidar las regulaciones que potencien, impulsen e incentiven la producción de mayor valor agregado, que establezcan las condiciones para incrementar 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”¹.

Los fines y objetivos que persigue el COPCI son los siguientes:

- Transformar la Matriz Productiva.
- Democratizar el acceso a los factores de la Producción.
- Generar un sistema integral para la innovación y el emprendimiento, para que se potencie la formación de una sociedad de propietarios, productores y emprendedores.
- Fomentar la producción nacional.
- Generar trabajo y empleo de calidad.
- Potenciar la sustitución estratégica de importaciones.
- Impulsar el desarrollo productivo en zonas de menor desarrollo.
- Incentivar y regular todas las formas de inversión privada en actividades productivas y de servicios.
- Establecer los principios e instrumentos fundamentales de la articulación de la política comercial.

¹(Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2010, artículo 3)



Para la consecución de estos fines y objetivos, el mencionado Código establece incentivos de orden tributario y no tributario; en el ámbito tributario están dirigidos al impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a la salida de divisas. Para el presente trabajo debemos delimitar nuestro análisis en los beneficios de índole tributaria, específicamente en los administrados por el gobierno central y que tengan incidencia en la consolidación y cálculo del Impuesto a la Renta.

1.2.2 Clasificación de los incentivos tributarios

De acuerdo a lo contenido en este cuerpo normativo, clasificación de los incentivos está contenido en el Libro tercero – capítulo 1, como se cita a continuación:

COPCI TÍTULO III

“De los Incentivos para el Desarrollo Productivo

Capítulo I

Normas generales sobre Incentivos y Estímulos de Desarrollo Económico

Art. 23.- De los incentivos. - Los incentivos de orden tributario que reconoce esta normativa se incorporan como reformas a las normas tributarias pertinentes, como consta en las disposiciones reformativas al final de este Código.

Art. 24.- Clasificación de los incentivos. - Los incentivos fiscales que se establecen en este código son de tres clases:

1. **Generales:** De aplicación para las inversiones que se ejecuten en cualquier parte del territorio nacional. Consisten en los siguientes:
 - 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; e,
 - i. La reforma al cálculo del anticipo del impuesto a la renta.
- 2. Sectoriales y para el desarrollo regional equitativo:** Para los sectores que contribuyan al cambio a la matriz energética, a la sustitución estratégica de importaciones, al fomento de las exportaciones, así como para el desarrollo rural de todo el país, y las zonas urbanas según se especifican en la disposición reformativa segunda (2.2), se reconoce la exoneración total del impuesto a la renta por cinco años a las inversiones nuevas que se desarrollen en estos sectores.
- 3. Para zonas deprimidas:** Además de que estas inversiones podrán beneficiarse de los incentivos generales y sectoriales antes descritos, en estas zonas se priorizará la nueva inversión otorgándole un beneficio fiscal mediante la deducción adicional del 100% del costo de contratación de nuevos trabajadores, por cinco años.”²

Siendo sus ámbitos de aplicación los siguientes:

²(Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2010, Título 3)

Ilustración 1. Ámbitos de Aplicación de los Incentivos Tributarios



1.3 Detalle de los incentivos relativos al impuesto a la renta

1. Reducción de la tarifa de impuesto a la renta. - en el año 2011 la tarifa de impuesto a la renta aplicable a sociedades fue del 25%, este incentivo manda a su reducción anual de 1 punto porcentual hasta llegar a una tarifa definitiva del 22%, como se muestra a continuación:

Tabla 1. Tarifa de Impuesto a la Renta (2010-2013)

AÑO	2010	2011	2012	2013
TARIFA	25%	24%	23%	22%

2. Deducciones Adicionales aplicables al impuesto a la renta. - tienen incidencia directa en el cálculo y establecimiento de la base imponible generando una



reducción de la misma una vez que se consolidan valores en la conciliación tributaria, a saber:

- Medianas empresas. - durante 5 años tendrán derecho a deducir el 100% adicional de los siguientes ítems:
 - “Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad” (COPCI, pag.44)
 - “Asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado” (COPCI, pag.44)
 - “Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales” (COPCI, pag.44)
 - “La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero”(COPCI, pag.44)
- Salario Digno. - serán deducibles los rubros pagados por este concepto.



3. Reducciones de tarifa. - “Las sociedades que reinviertan sus utilidades en el país podrán obtener una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto a la Renta sobre el monto reinvertido en activos productivos”(COPCI, pag.45)
4. Diferimiento. -“La sociedad cuyo capital accionario, en un monto no menor al 5%, se transfiera a título oneroso a favor de al menos el 20% de sus trabajadores, podrá diferir el pago de su impuesto a la renta y su anticipo, hasta por cinco ejercicios fiscales”(COPCI, pag.46)
5. Anticipo de impuesto a la renta. - “Las sociedades recién constituidas, las inversiones nuevas reconocidas de acuerdo al Código de la Producción, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que iniciaren actividades, estarán sujetas al pago de este anticipo después del quinto año de operación efectiva,” (COPCI, pag.47)
6. Exenciones. - “Las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código de la Producción, así como también las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años”. (COPCI, pag.44) Para poder beneficiarse de esta disposición las nuevas inversiones deben ser realizadas de manera exclusiva dentro de los siguientes sectores económicos:
 - 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; y,
- j. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, determinados por el Presidente de la República.” (COPCI, pag.44)

El COPCI garantiza la estabilidad de tales incentivos hasta por 15 años prorrogables hasta por 15 años más en los casos que aplique, de la misma manera asegura protección a las inversiones a través del establecimiento y adopción de medidas y estándares internacionales en su tratamiento. También cabe señalar que el uso de los incentivos no es excluyente y por tanto los contribuyentes podrán utilizar dos o más a la vez, siempre y cuando cumplan las condiciones y requisitos establecidos en la normativa.

El Servicio de Rentas Internas en su página Web informa mediante la publicación de una matriz denominada: “Matriz Incentivos y Beneficios Tributarios” el detalle de todos los incentivos y beneficios tributarios contenidos en la legislación nacional, dando la posibilidad de realizar consultas específicas por tipo de impuesto, por su naturaleza y por el objetivo que siguen estos incentivos o beneficios. Para fines prácticos a continuación se muestra la parte pertinente de esta Matriz que contiene específicamente los incentivos tributarios contenidos en COPCI y que inciden en el impuesto a la renta:

TABLA 2. Matriz de Incentivos Tributarios

MATRIZ DE INCENTIVOS TRIBUTARIOS					
IMPUESTO	INSTRUMENTO LEGAL	OBJETO DEL INCENTIVO	NATURALEZA DEL INCENTIVO	TIPO DE INCENTIVO	OBJETIVO DE POLÍTICA FISCAL
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 9 - Numeral 15	Ingresos de fideicomisos mercantiles que no desarrollen actividad empresarial u operen negocios en marcha.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 9 - Numeral 15	Ingresos de fondos de inversión y de fondos complementarios.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 9 - Numeral 15	Rendimientos por depósitos a plazo fijo pagados a personas naturales y sociedades.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 9 - Numeral 15	Rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades por las inversiones en títulos valores en renta fija, que se negocien a través de las bolsas de valores del país.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 9 - Numeral 15	Beneficios o rendimientos obtenidos por personas naturales y sociedades, distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 9 - Numeral 17	Intereses por préstamos a trabajadores para que adquieran acciones o participaciones de la sociedad empleadora.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión * Matriz Productiva/Empleo * Justicia Redistributiva/Equidad
Impuesto a la Renta	LRTI - Art. 9.1	Inversiones nuevas y productivas fuera del cantón Quito o Guayaquil.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión * Matriz Productiva/Empleo * Justicia Redistributiva/Equidad
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 10 - Numeral 7	Deducción adicional del 100% de la depreciación y amortización de equipos y tecnologías para una producción más limpia y generación de energía de fuente renovable.	Incentivo	Deducciones para obtener la base imponible	* Ahorro/Inversión * Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 10 - Numeral 17	Deducción adicional del 100% de gastos contraídos por las medianas empresas para: 1) capacitación para la investigación, 2) mejora de la productividad, 3) gastos contraídos en viajes para la promoción comercial y el acceso a mercados internacionales.	Incentivo	Deducciones para obtener la base imponible	* Ahorro/Inversión * Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la Renta	LRTI - Art. 37	Tarifa del 22% IR-Sociedades (reducción de 3 puntos respecto tarifa vigente en 2010).	Incentivo	Reducciones	* Ahorro/Inversión * Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la Renta	LRTI - (...)Art. Innumerado	Reducción de 5 puntos en la tarifa del IR-Sociedades que operen en Zona Especial de Desarrollo	Incentivo	Reducciones	* Ahorro/Inversión * Matriz



IMPUESTO	INSTRUMENTO LEGAL	OBJETO DEL INCENTIVO	NATURALEZA DEL INCENTIVO	TIPO DE INCENTIVO	OBJETIVO DE POLÍTICA FISCAL
Impuesto a la Renta	LRTI - Art. 39.1	Exoneración por 5 años de la obligación de pago del anticipo por distribución de capital social entre los trabajadores.	Incentivo	Diferimiento del Pago de IR	* Ahorro/Inversión * Matriz * Justicia
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 42 - Numeral 2 - b)	Exoneración por 5 años de la obligación de pago del anticipo por inicio de actividad.	Incentivo	Diferimiento del Pago de IR	* Ahorro/Inversión * Matriz
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 42 - Numeral 2 - k)	Exoneración de la obligación de pago del anticipo en actividades productivas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento superior a un año.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión * Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 42 - Numeral 2 - l)	Exoneración de la obligación de pago del anticipo en actividades de desarrollo de software o tecnología, cuya etapa de desarrollo sea superior a un año.	Incentivo	Exoneración	* Ahorro/Inversión * Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 10 - Numeral 9	Deducción adicional del 100% durante 5 años de las remuneraciones y beneficios sociales por inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera, que supongan la contratación de nuevos empleados.	Incentivo	Deducciones para obtener la base imponible	* Matriz Productiva/Empleo * Justicia Redistributiva/Equidad
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 10 - Numeral 9	Deducción adicional del 100% de la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores cuando su contratación suponga incremento neto de empleo.	Incentivo	Deducciones para obtener la base imponible	* Matriz Productiva/Empleo * Justicia
Impuesto a la Renta	LRTI - Art 37	Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad.	Incentivo	Reducciones	* Ahorro/Inversión * Matriz

Nota: LRTI.- Disposiciones reformativas del COPCI que modifican la Ley de Regimen Tributario Interno
- Todas las referencias normativas contenidas en la presente tabla fueron insertadas en funcion de Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010 (COPCI)

Elaborado por: el autor

Fuente: Servicio de Rentas Internas (Pagina Web)

<http://www.sri.gob.ec/web/guest/matriz-incentivos-beneficios-fiscales>



CAPITULO 2

2. INCENTIVOS TRIBUTARIOS Y EL GASTO FISCAL

El principal objetivo de la creación y correspondiente cobro de tributos como herramienta de política tributaria es generar recursos económicos para que el estado pueda cumplir con sus fines (Gasto corriente e inversión) y lograr una eficiente redistribución del ingreso. Sin embargo, de acuerdo a lo establecido en la constitución la política tributaria tiene otros objetivos como incentivar, estimular la producción, promover conductas económicas y ecológicas responsables, entre otros; es decir la política tributaria es una parte fundamental de la política económica del estado.

En concordancia con las disposiciones constitucionales el Código Tributario en la parte pertinente de su artículo 6 establece: “Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional.”³

Cumplir con los objetivos de política tributaria distintos a la generación de recursos económicos a través de la recaudación de tributos, implican la introducción de beneficios o incentivos de índole fiscal, los mismos que pueden ser de diferentes tipos y clases.

El otorgar Incentivos o beneficios tributarios le significa al estado el renunciamiento a parte de la recaudación que en términos reales habría obtenido si estos no se habrían consentido en beneficio de los contribuyentes, generando de esta manera disminución de ingresos. Esto se asemeja a asignar recursos económicos directamente a un contribuyente o a un grupo de contribuyentes a través de una partida de gasto

³ Código Tributario, Corporación Estudios y Publicaciones, Codificación, 2007, pág. 2



público; de aquí se desprende la razón por la cual los incentivos o beneficios tributarios se constituyen o se les llama “gastos tributarios”

Sin duda alguna, es preciso señalar que, en ningún caso los recursos a los que renuncia el estado a través de estas herramientas, tiene la misma equivalencia de lo recaudado si no existiera un incentivo de por medio. Esto se explica debido a que, los costos fiscales implícitos en las transacciones generan diversos comportamientos en los contribuyentes, por ejemplo, disminuyendo su transaccionalidad y en otros casos incluso genera un comportamiento elusivo y/o evasivo hacia el impuesto.

De esta manera en el presente capítulo revisaremos en qué consisten los incentivos tributarios, sus tipos, ventajas y desventajas y su relación directa con el gasto tributario.

2.1 Incentivos Tributarios

De acuerdo a la doctrina de la teoría tributaria, toda dispensa o disminución de una tarifa impositiva de carácter general, debe estar debidamente enfocada y justificada. Es así, que antes de insertar en la normativa un incentivo tributario es fundamental justificar su fin, el cual deberá estar alineado a las políticas de estado.

Para Jiménez y Podestá (2009), los incentivos tributarios “son instrumentos por medio de los cuales se busca afectar el comportamiento de los actores económicos a un costo fiscal limitado”. Entonces lo que se pretende es minimizar el gasto tributario logrando así una efectiva incidencia en el contribuyente. Para Buenaño (2010), los incentivos fiscales “son instrumentos de uso generalizado para atraer inversión, promover el desarrollo tecnológico e incrementar el empleo”.

En la generalidad de los casos, los incentivos tributarios se orientan a reducciones en la tarifa del impuesto a la renta, y existen dos razones para explicar esto:



mejorar la competitividad estimulando al sector privado que genera empleo e innovación y también para volverse atractivo a las nuevas inversiones.

Son identificados también como exenciones o desgravaciones fiscales y de manera conjunta pueden estar orientados, a exenciones totales o parciales del impuesto, también pueden constituirse en privilegios fiscales o inmunidad fiscal otorgada a entidades estatales, bonificaciones, rebajas, o deducciones especiales, etc.

Se puede decir que los incentivos tributarios son instrumentos a través de los cuales se pretende modificar el comportamiento de los diversos actores económicos a un costo fiscal implícito. “Entre los objetivos habituales que suelen perseguirse se encuentran, además del aumento de la inversión, el desarrollo de regiones atrasadas, la promoción de exportaciones, la industrialización, la generación de empleo, el cuidado del medio ambiente, la transferencia de tecnología, la diversificación de la estructura económica y el entrenamiento y desarrollo del capital humano”⁴.

2.1.2 Tipos de Incentivos

En función de la orientación del incentivo, Ortega (2000) sostiene que es pertinente distinguir entre los incentivos tributarios que estimulan la inversión, de los que promueven la producción y el empleo. En el primer caso se conceden por medio de rebajas totales o parciales sobre la tarifa de impuesto a la renta, mientras que los segundos se enfocan a los costos tributarios que gravan la producción (Deducciones).

2.1.2.1 Incentivos a la Inversión

Para promover incentivos tributarios a la inversión es fundamental considerar que sus resultados van a estar en función de la variación del ciclo económico. Durante épocas de recesión, la inversión privada dependerá de las expectativas de mejora en el nivel de ventas. En opinión de Ortega (2000) en este escenario las políticas macroeconómica, cambiaria y comercial darán mejores resultados para reactivar el nivel

⁴ Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina (Jiménez - Podestá, 2009, p.16)



de demanda frente a los incentivos que puedan plantearse (tributarios), y bajo estas circunstancias las posibles soluciones en el corto plazo no estarán en función de la inversión privada, pues enteramente dependerán del nivel de demanda global efectiva sobre la producción, esto se explica de manera simple, porque en este escenario existe gran capacidad de producción instalada que sin embargo se encuentra subutilizada.

El mismo autor sostiene que la mejor herramienta para lograr objetivos positivos en el corto plazo, son los subsidios directos para abaratar el financiamiento o dirigidas de manera directa a mejorar el costo de la materia prima, o establecer políticas de precios.

Ortega colige entonces, que a pesar que en algunos casos el sistema tributario puede ser eficiente para atraer la inversión, su costo tributario no es comparable con otras variables que pueden afectar la toma de decisiones para efectivizar la inversión.

2.1.2.2 Incentivos al Empleo

El desempleo puede llegar a tener incidencias estructurales en la economía, es así que se vuelve imperiosamente necesario analizar y tomar medidas sobre las características del mercado laboral que vuelven costosa la mano de obra otorgando incentivos. Sin embargo, se debe puntualizar que no siempre, dichas características propias del empleo tienen relación con excesivas cargas tributarias sobre la contratación de trabajadores, pues existen en ciertos casos rigidez en los salarios que tiene una connotación de carácter social, por ejemplo, la obligatoriedad de pago del salario digno a más del salario mínimo.

De acuerdo a (Jiménez – Podestá, 2009) Los incentivos tributarios pueden presentarse en diversas clases:

- a. Exoneraciones de impuestos por determinados períodos de tiempo y reducción de tasas impositivas.



b. Incentivos a la inversión, como por ejemplo tener la posibilidad de realizar depreciaciones aceleradas de activos fijos, utilizar créditos tributarios, o diferimiento del pago de impuestos.

c. Incentivos al empleo, por ejemplo, otorgar subsidios a la inclusión laboral y rebajas en impuestos por el tamaño o características de la nómina de empleados.

d. Zonas con tratamiento tributario especial, por ejemplo, zonas francas donde se otorgan tratamientos especiales como derechos de importación o liberación de impuestos.

Similar clasificación es presentada por (Agostini – Jorrat, 2013) y sostienen que los incentivos fiscales pueden clasificarse de acuerdo a la técnica tributaria en:

- a. Exenciones. - son exclusiones que se aplican en el cálculo de las bases imponibles, por ejemplo, determinada clase o tipo de ingreso. Estos autores sostienen que la experiencia muestra que generalmente se exonera el ingreso que corresponde a proyectos de inversión, por un determinado plazo o periodo de tiempo. Las diferentes normativas de los países utilizan variados nombres para estos, por ejemplo, exenciones, dispensas, ingresos no gravados, base exenta, etc.
- b. Deducciones. - rubros o valores que se permite descontar para el establecimiento y cálculo de la base imponible. Comentan los autores que, en términos generales, son normas establecen la posibilidad de reducir de base imponible del impuesto.
- c. Créditos. - rubros que se admiten compensar de manera directa del impuesto obtenido.
- d. Tasas reducidas. - tarifas de impuestos menores a las de general aplicación.
- e. Diferimientos. - posibilidad de satisfacer el pago del impuesto en un plazo más amplio. Esta posibilidad se traduce también desde el lado del gasto cuando se admite la amortización de activo, estos conceptos están enfocados cuando se trata de impuestos directos.



- f. Contratos de estabilidad tributaria. -compromiso que adquiere el Estado para garantizar al inversionista, que las normas tributarias que estuvieron vigentes al momento de realizar la inversión, se mantendrán para éste por un determinado plazo o período de tiempo.

Sostienen además que el poder definir una clasificación es una tarea que guarda un grado considerable de subjetividad. Esto debido a varias dudas sobre poder definir, por ejemplo, respecto de si los incentivos tributarios corresponde o se encasillan en el estímulo a la inversión o a otro fin.

(Villela, 2009) los clasifica en función de los objetivos que pretenden alcanzar:

- a. Mejorar la progresividad del sistema tributario.
- b. Que permitan brindar mayor eficiencia a la estructura tributaria.
- c. Estimular el consumo de bienes considerados meritorios
- d. Incentivar la inversión en determinados sectores o regiones.

La subjetividad en la clasificación de los incentivos se profundiza cuando analizamos como se encuentran establecidos o denominados por las distintas leyes o normas tributarias de varios países, por ejemplo, para fines estadísticos siempre deberemos ahondar en la concepción de cada incentivo tributario otorgado por cada país. A fin de clasificarlos y poder compararlos; (Villela, 2009) sugiere que la manera más eficiente, sería agrupar y crear unidades por tipo de impuesto y grupos de contribuyentes específicos, sobre los cuales va dirigido el incentivo.

Un ejemplo claro de este tipo que se apega a la normativa del Ecuador, es la exoneración de pago de impuesto a la renta a las nuevas inversiones que se crearen para impulsar la Biotecnología y Software aplicados. (COPCI).

En su trabajo de análisis (Agostini – Jorrat, 2013), publicado por la ONU y la CEPAL (Política tributaria para mejorar la inversión y el crecimiento en América Latina), indican que los incentivos tributarios de tipo general sobre la inversión son más

utilizados en países como Ecuador en un número de 15 y Chile con 10; por otro lado los incentivos tributarios de tipo sectorial tienen alta incidencia en República Dominicana con 94, Nicaragua 66, y Argentina 29; sobre los incentivos de localización o ubicación geográfica, únicamente seis de los diez países analizados los utilizan.

TABLA 3. Incentivos en Latinoamérica.

País	Tipo de incentivo a la inversión			Total
	General	Localización	Sectorial	
Argentina	4	6	29	39
Chile	10	7	2	19
Colombia	4		12	16
Ecuador	15		16	31
El Salvador	2		8	10
Guatemala	1		5	6
Honduras	1	4	27	32
Nicaragua		1	66	67
Perú	2	6	8	16
República Dominicana		7	94	101
Total	39	31	267	337

Elaborado por: (Agostini – Jorrat, 2013)

Fuente: Política tributaria para mejorar la inversión y el crecimiento en América Latina

Concluyen, además, que la gran mayoría de los incentivos a la inversión establecidos en las distintas normativas de los países latinoamericanos, han sido creados con evidente orientación hacia sectores económicos y/o actividades específicas. En su análisis detectan gran incidencia de incentivos al turismo teniendo una equivalencia del 22% respecto del total; sobre las exportaciones con un 19%; y al sector de energía con una representación del 15%.

TABLA 4.

NÚMERO DE INCENTIVOS SECTORIALES A LA INVERSIÓN POR PAÍS Y SECTOR FAVORECIDO

País	Sector favorecido												Total
	Agricultura	Cine	Editorial	Energía	Exportador	Financiero	Forestal	Manufactura	Minería	Software	Turismo	Otros	
Argentina				6			6		8	6		3	29
Chile				1			1						2
Colombia	2	1	2	1			2			1	3		12
Ecuador	2			3	4					1	2	4	16
El Salvador			2		3						3		8
Guatemala					4				1				5
Honduras	2			3	12				1		8	1	27
Nicaragua	4			11	9		4		1		37		66
Perú	3								4			1	8
República Dominicana		10	6	14	18	9	12	13	3		6	3	94
Total	13	11	10	39	50	9	25	13	18	8	59	12	267

Elaborado por: (Agostini – Jorrat, 2013)

Fuente: Política tributaria para mejorar la inversión y el crecimiento en América Latina

La generalidad de los beneficios que otorgan los países en desarrollo se enmarcan en exenciones de impuestos, asignación de derechos de importación, posibilidad para reinvertir utilidades y tarifas de impuestos diferenciadas. De acuerdo a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), el 55% de países en vías de desarrollo otorgan a sus contribuyentes exenciones impositivas, mientras que, en los países miembros de la OCDE, la tasa de países que utilizan este tipo de incentivos es tan solo del 20%. Esta diferencia se explica debido a que en estos últimos los incentivos generalmente son focalizados a través de subsidios. En los países de Latinoamérica los incentivos tributarios más comunes son los que se otorgan para incentivar la inversión.

Autores como Villela y Barreix (2002) sostienen que lo más eficiente cuando se busca reducir la carga fiscal es disminuir ingresos netos de los contribuyentes, y que esto se lo podría lograr otorgando incentivos que posibiliten por ejemplo el arrastre de las pérdidas de ejercicios impositivos de periodos anteriores o también a través de la amortización de inversiones en activos fijos (depreciación acelerada). Sostienen además



que la forma más eficiente para atraer la inversión extranjera directa es otorgar incentivos con herramientas que permitan eximir o reducir tasas impositivas sobre dividendos o sobre intereses pagados por créditos del exterior, reduciendo de esta manera los costos de capital y de financiamiento.

2.1.3 Ventajas y desventajas de los incentivos tributarios

Los incentivos tributarios son un instrumento alternativo a la intervención estatal; es por ello que se deben considerar que su aplicación puede generar desventajas por ejemplo distorsiones en su aplicación, problemas de orden administrativo (desde el punto de vista del control) y por otro lado cuando se logra su efectividad aparecen ventajas generando las conductas deseadas en los diferentes actores de la economía.

De acuerdo a la clasificación de los incentivos tributarios presentada por (Agostini – Jorrat, 2013) podemos señalar las siguientes ventajas y desventajas de estos:

2.1.3.1 Ventajas

- Exoneraciones. - Los incentivos tributarios son de fácil administración.
- Tasas reducidas. - Los incentivos tributarios son de fácil administración, y a diferencia de las exoneraciones, se requiere su registro dentro de una declaración, lo que genera facilidad en su control. Genera también un menor costo fiscal frente a la exoneración.
- Deducciones y Créditos. – El incentivo tributario es focalizado, pues se concede sobre una inversión específica y material. Permite dar un tratamiento especial a ciertos activos por sobre otros, permitiendo ligar otras políticas públicas, por ejemplo, activos que generen producción limpia y sin contaminación. Se conceden directamente sobre nuevas inversiones, que se constituyen en el principal objetivo de los incentivos. Son de fácil administración y control.



- Diferimientos y Contratos de estabilidad tributaria. - El incentivo tributario es focalizado, pues se concede sobre una inversión específica y material. Permite dar un tratamiento especial a ciertos activos por sobre otros; No existe privilegio sobre activos de corto plazo, pues independientemente de su duración, siempre se deprecia su costo. Genera menor riesgo, pues utilizar como práctica elusiva la venta y recompra de un mismo activo, no genera un ahorro adicional en el pago de tributos, y por último generan un menor costo fiscal, puesto que, su efecto solamente es diferir en el tiempo el pago del correspondiente tributo.

2.1.3.2 Desventajas

- Exoneraciones. - Favorece a proyectos de inversión con alta tasa de retorno, que se habrían ejecutado de todas maneras aún sin la existencia del incentivo. Son incentivos de fácil elusión, trasladando utilidades de empresas sin derecho al incentivo hacia las empresas exoneradas, de acuerdo a la teoría tributaria esta figura se denomina: precios de transferencia. Al ser incentivos limitados por el tiempo, se vuelve atractivo únicamente para las inversiones de corto plazo.

Genera facilidad para evasión, puesto que se generan declaraciones en forma incorrecta puesto que su control se vuelve poco riesgoso y atractivo para la administración Tributaria. Su costo fiscal suele ser representativo para el estado.

- Tasas reducidas. - Favorece a proyectos de inversión con alta tasa de retorno, que se habrían ejecutado de todas maneras aún sin la existencia del incentivo. Son incentivos de fácil elusión, trasladando utilidades de empresas sin derecho al incentivo hacia las empresas exoneradas. Alta distorsión frente a sus objetivos, pues se constituye en una dádiva para las inversiones ya efectuadas y que se encuentran operando.

Pueden generar problemas de tributación internacional, pues las diferencias de impuesto que sean menores a la de general aplicación forjan rechazo en los acuerdos de comercio y cooperación.



Cualquier vacío que pueda originarse en la norma puede ocasionar problemas de transparencia y control, pues sus beneficiarios pueden verse afectados o incluso quienes no debían, podrían verse beneficiados.

Cuando su aplicación se ve limitada por un determinado plazo de tiempo, genera el mismo problema que las exenciones, ya que únicamente atrae inversiones de corto plazo.

- Deducciones y Créditos. – Pueden llegar a estimular las inversiones en activos fijos de menor vida útil, esto siempre y cuando el incentivo pueda volver a ser utilizado cuantas veces el activo sea renovado. Si no se generan restricciones puede originarse un círculo vicioso comprando y vendiendo los mismos activos, con el fin de utilizar varias veces incentivo.

- Diferimientos y Contratos de estabilidad tributaria. – Incentivos que generan mayores costos administrativos y de control para las administraciones tributarias. Si se establece un límite en el tiempo para el arrastre y compensación de pérdidas tributarias, puede limitarse su uso frente a inversiones con retornos tardíos.

2.1.4 Efectos de los incentivos tributarios

La efectividad de estas herramientas, siempre será discutida, los diversos análisis y la doctrina que revisa los efectos de los incentivos fiscales, llevan a colegir que los mismo no han influido de manera trascendental en el nivel de inversión, o en aspectos de impacto social como por ejemplo el nivel de empleo.

Sobre este tema, varios autores han concluido que la adopción de incentivos tributarios como herramienta de política económica, han mostrado resultados positivos, únicamente cuando han sido puestas en práctica por países que presentan un alto grado de madurez respecto de su estabilidad política y económica, con seguridad jurídica instaurada como política de estado, con mano de obra calificada, y con un nivel aceptable de apertura comercial. No así para los países en desarrollo, pues la evidencia



disponible indica que los incentivos tributarios han generado limitada influencia sobre todo en las decisiones de inversión que toman las empresas.

En este mismo sentido, estudios realizados en EE.UU. (Bolnick 2004), (Blomström 2000), muestran que los tributos si tienen generalmente efecto sobre las decisiones por parte de las empresas en inversión y en nivel de empleo. Estos estudios enfocan su análisis en función de la elasticidad interregional de la economía con respecto a los impuestos, y muestran que la misma se encuentra entre -0.1 y -0.6, lo que indica que una disminución de la carga tributaria vía incentivos en un 10%, sólo elevaría el empleo, mientras que la inversión solo entre un 1 y un 6%.

Se puede colegir entonces que los incentivos tributarios podrían constituirse sólo en una de las variables que pueden llegar a tener incidencia en las decisiones de empresa al momento de decidir generar nuevas inversiones, incrementar el nivel de empleo, generar producción más limpia o innovar, esto por la presencia de externalidades frente a la economía y al sistema tributario que en determinadas situaciones puedes tener más relevancia al momento de la toma de decisiones.

Sin embargo, otros autores (Bird, 2006; Vilella y Barreix, 2002) señalan que, con la globalización, eliminación de fronteras comerciales y la integración económica, los incentivos de orden tributario están tomando protagonismo e importancia a la hora de generar nuevas inversiones y su respectiva localización, ya que los mercados muestran más homogeneidad a niveles regionales o en bloque.

También es importante señalar que estos autores sostienen que más allá de los resultados o de su efectividad los incentivos fiscales tienen otros efectos, ya que reducen la carga fiscal de los sujetos pasivos que se beneficiaron, generando de esta manera una menor recaudación para el estado y esto se traduce en inequidad, generan un alto grado de complejidad a los sistemas tributarios, esta complejidad hace que de incremente el costo que genera el control que debe ser efectuado por las administraciones tributarias ya que se vuelven vulnerables ante conductas o practicas elusivas y evasivas de los contribuyentes, en algunos casos se sostiene que restan credibilidad a la política fiscal pues se puede llegar a pensar que se conceden incentivos para favorecer únicamente a



sectores privilegiados y no se perciben beneficios que tengan carácter social y por ultimo indican que generan distorsiones en la asignación de recursos.

2.2 Gasto Fiscal

Los gastos públicos pueden ser de dos tipos: directos e indirectos. Los gastos directos son aquellos realizados en función de la ejecución de partidas presupuestarias asignadas para fines específicos, mientras que los gastos indirectos son los que los gobiernos realizan por medio de exoneraciones, otorgamiento de amnistías, reducciones de tarifas, deducciones y otros tratamientos preferentes que puedan concederse con la finalidad de disminuir la carga fiscal de los contribuyentes, a estos se les denomina “gastos tributarios”

“Suele denominarse como Gasto Tributario a la ausencia de recaudación, consecuencia de un tratamiento impositivo diferente o excepcional del previsto en la estructura normal de un impuesto o de un sistema tributario”⁵. La defensa o no de su establecimiento, está dada por el efecto que pueda tener sobre los diferentes agentes, sectores de la economía. Estas dispensas frente al régimen impositivo de carácter general, deben atender o estar encaminadas a buscar un objetivo mayor que pueda justificar la renuncia fiscal del estado.

La gran necesidad de una mayor transparencia respecto de la política fiscal adoptada por los diferentes países, junto con una creciente necesidad de atraer inversiones, sobre todo en países en desarrollo, ha extendido en las últimas décadas el interés por la evaluación de los incentivos fiscales que se a su vez de traducen en un costo para los estados. En el año de 1998, el Fondo Monetario Internacional (FMI) promulgó su Código de Buenas Prácticas en Transparencia Fiscal, mismo que contribuyó a exponer la problemática del tema y la importancia de este frente a la necesidad de cuantificación del gasto tributario producto de la concesión de incentivos de orden fiscal. Esta iniciativa tuvo eco en otros organismos internacionales como la

⁵ (Pelaez Longinotti, 2015, pag. 1)



OCDE quien se ha pronunciado también con recomendaciones sobre la necesidad de cuantificar los gastos tributarios.

Sin embargo, es preciso resaltar, que la cuantificación del incentivo tributario que recibe un determinado grupo o sector de contribuyentes no es igual al ingreso que obtendría el Estado en el caso de eliminarse dicho incentivo. En la generalidad de las situaciones el ingreso sería menor, esto se explica porque los contribuyentes reaccionarían ante el mayor costo fiscal disminuyendo sus transacciones y en otros casos, evadiendo o eludiendo el impuesto.

2.2.1 Marco teórico sobre los gastos tributarios

2.2.1.1 Concepto

La OCDE (2004) conceptualiza a los gastos tributarios como una transferencia de recursos públicos concedida mediante la reducción de obligaciones tributarias frente a un determinado impuesto, y no por la realización de un gasto directo.

Algunos países toman la definición de la OCDE y le agregan ciertas características y requisitos, para que un gasto tributario sea considerado como tal de acuerdo a cada legislación y política fiscal. No existe consenso acerca de si aquéllos tienen o no validez para ser tomados en cuenta. En el informe de la OCDE (1996) se citan como ejemplos de requisitos exigidos por algunos países los siguientes:

“(i) las concesiones tributarias deben beneficiar a una industria, actividad o clase de contribuyentes en particular; (ii) deben servir a un propósito particular (diferente de la operación eficiente del sistema), que sea fácilmente identificable con un objetivo que puede ser llevado a cabo en forma alternativa con otros instrumentos; (iii) el impuesto en cuestión tiene que ser lo bastante amplio como para que haya un impuesto de referencia adecuado contra el cual medir el valor de la concesión; (iv) tiene que ser administrativamente factible cambiar el sistema tributario para eliminar el gasto



tributario, y (v) en el sistema tributario no debe haber otras disposiciones que compensen con holgura los beneficios del gasto tributario”.⁶

Por otro lado, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT, 2011) define a los gastos tributarios como “los recursos que deja de percibir el Estado por la existencia de incentivos o beneficios que reducen la carga tributaria que enfrentan determinados contribuyentes en relación a un sistema tributario de referencia”. Se nota entonces que la palabra “gastos” da énfasis al hecho de que los ingresos que ha sacrificado el estado al haber dejado de recaudar, pudieron haber sido utilizados en el financiamiento de programas de gasto público.

El CIAT también concluye que, es indispensable cuantificar los gastos tributarios, pues esto ayuda a un mejor manejo de las finanzas públicas, ya que transparenta el adecuado uso de las herramientas de política fiscal. Además, se convierte en insumo para poder evaluar el costo-beneficio de los incentivos de orden fiscal.

(Kraan, 2004) define al gasto tributario como una transferencia de recursos públicos, perfeccionada a través de la disminución o eliminación de obligaciones tributarias de un determinado impuesto; en lugar de haber realizado una erogación equivalente a un gasto público directo.

Por su parte el Fondo monetario Internacional (FMI) en su “Manual de Transparencia Fiscal” (2007) señala que los gastos tributarios son los ingresos que el estado ha sacrificado, producto de la implementación de disposiciones en el Código tributario, y están pueden ser exenciones de bases imponibles, deducciones de ingresos, créditos tributarios, reducciones de tasa impositiva entre otros.

Considerando las definiciones que se han citado en párrafos precedentes, podríamos concluir que: el gasto tributario se traduce en los ingresos que el estado ha sacrificado o ha dejado de percibir, debido al establecimiento de incentivos o beneficios

⁶ (OCDE, 1996, pág. 15)



de orden tributario, con la finalidad de lograr la consecución de objetivos de política económica.

De acuerdo al Manual de Gasto Tributario del CIAT los países Latinoamericanos tienen mucha similitud en cuanto a las causas y efectos de los gastos tributarios:

TABLA 5. Causas y efectos Latinoamérica

	Generan pérdida de recaudación	Suponen una desviación de una disposición general	Persiguen un objetivos de política económica o social	Aumentan la disponibilidad económica del contribuyente
Argentina	x	x		
Brasil	x	x	x	x
Chile	x	x	x	
Ecuador	x	x	x	
España	x	x	x	x
Guatemala	x	x		
México	x	x		
Perú	x	x	x	x
Rep. Dominicana	x	x	x	
Uruguay	x	x		

Fuente y Elaboración: CIAT (Manual de Gasto tributario)

2.2.2 Los presupuestos de gastos tributarios

Los presupuestos de gastos tributarios se constituyen en informes financieros orientados a transparentar el uso de los incentivos tributarios, con la finalidad de someterlos al mismo control y evaluación del cual es objeto cualquier otro gasto de orden presupuestario directo. La principal diferencia entre el gasto directo y el gasto tributario es que el directo se desarrolla en dos etapas: la percepción del ingreso y el pago del subsidio o la transferencia estatal; mientras que el tributario se origina como compensación del pago frente al ingreso, sin pasar por ninguna de las dos etapas anteriores.

Desde la orientación a las políticas públicas, los gastos tributarios se constituyen en una alternativa de herramientas de intervención estatal, orientadas a lograr resultados análogos a los que se podrían lograr mediante el gasto público directo. Por lo tanto, esta



es otra consideración de importancia que motiva a concluir que tanto el gasto presupuestario directo y el indirecto o tributario deben estar sujetos a los mismos controles y criterios de transparencia social; ya que, un control de baja rigurosidad del gasto tributario frente a los gastos directos, pone en riesgo la percepción que pueda tener la población sobre la recaudación de ingresos del sistema tributario y sus principios de igualdad y generalidad.

Desde esta perspectiva (Jorrat, 2010), sugiere como una buena práctica el que el ejercicio de cuantificación de los gastos tributarios esté integrado con el resto de la proforma presupuestaria que es enviada anualmente a los Parlamentos de los diferentes países. No obstante, no todos los países que generan gasto tributario siguen esta práctica, siendo lo más común la presentación informes independientes.

Se sobrentiende que la integración presupuestaria consiste en que los gastos tributarios deberían presentarse conjuntamente con los gastos directos, y ambos adecuadamente clasificados por funciones presupuestarias y para idéntico periodo de tiempo, de esta manera permite comparar de manera adecuada entre los programas de gasto tributario (Incentivo tributario) y de gasto directo que buscan objetivos idénticos. Esta visión facilitaría la toma de decisiones para permitir, por ejemplo, eliminar un gasto tributario y sustituirlo por un programa de gasto presupuestario directo, o viceversa. No obstante, en la práctica esto no supone un ejercicio tan simple puesto que se deben considerar muchos más factores que son sensibles ante este tipo de políticas.

En el informe periódico de gastos tributarios es viable incluir varios antecedentes que normalmente no se exponen y que son necesarios, por ejemplo, el número de contribuyentes a los cuales se llegó y fueron beneficiados con cada uno de los incentivos que originaron un gasto tributario o como se encuentran distribuidos según percentiles o nivel de ingresos.



2.2.3 Propósito de los gastos tributarios

De acuerdo a la cuantificación de los gastos tributarios puede buscar hasta tres (3) objetivos: calcular la pérdida de recaudación, cuantificar la recaudación que se obtendría con su derogación, y buscar los recursos necesarios que puedan sustituir los gastos tributarios por gastos directos que sean iguales, esto para mantener en las mismas condiciones la carga fiscal traducida en el nivel de bienestar del contribuyente.

Cuantificar la pérdida de recaudación es la práctica más común de los países cuando ejecutan sus informes. Definir un sistema tributario de referencia es el primer paso para cuantificar los gastos tributarios y por su puesto se requiere también una adecuada identificación de los incentivos tributarios que los originan.

Los métodos de medición van desde simples agregaciones de la información contenida en las declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros, hasta sofisticados modelos de equilibrio general. Se destacan, sin embargo, sólo tres (3): las agregaciones o simulaciones agregadas, los cálculos indirectos y los modelos de micro-simulación o similares.

2.2.4 Cuantificación del gasto tributario

(Tokman, 2006) sugiere tomar como base para la evaluación de los gastos tributarios, una matriz de ocho dimensiones, en las cuales es indispensable comparar la efectividad de un incentivo tributario frente a la posibilidad de otorgar un subsidio directo.

TABLA 6. Matriz de Tokman

DIMENSION	INCENTIVO TRIBUTARIO	SUBSIDIO DIRECTO
Accesibilidad de beneficiarios	Simple por su aplicación	Más compleja, pues requiere previa selección
Costos administrativos	Altos para el sistema tributario como un todo, por volverlo complejo	Mediana complejidad, por la necesidad de un sistema de selección y asignación
Posibles malos usos	Espacios para posible elusión y evasión	Espacios para arbitrariedades
Flexibilidad	Opera con leyes permanentes, generando estabilidad, pero también inercia.	Opera con presupuestos, evaluaciones y reasignaciones periódicas
Transparencia y rendición de cuentas	Su automaticidad no considera formas de control ni rendición de cuentas	Al ser un gasto gubernamental, requiere previa aprobación por el Congreso
Control de gastos	Gastos determinados <i>ex post</i> , inciertos, que pueden generar desequilibrios fiscales	Gasto programado y controlado
Efectividad	No se puede asegurar resultados positivos en la acción que se desea fomentar.	Riesgo de desplazamiento del accionar privado y dificultad para asegurar adicionalidad
Equidad	Sólo acceden quienes tributan y en ocasiones quienes tienen mayores ingresos.	La discrecionalidad puede facilitar un acceso más equitativo, posibilitando la focalización de beneficiarios

Fuente: (Tokman, 2006)

Elaborado por: el Autor

Una de las principales dificultades que surge cuando se trata de medir el gasto tributario es el definir el marco de referencia (benchmark) que consiste en establecer un escenario con una estructura tributaria normal con todos los elementos que conforman el tributo. Jiménez y Podestá, sugieren: “tomar como punto de referencia la estructura establecida por la propia ley del impuesto de manera de considerar como gastos tributarios a aquellos que se apartan de lo establecido con carácter general en la legislación tributaria. Otra posibilidad consiste en tomar como “marco de referencia” una base bien amplia del impuesto, por lo que cualquier exclusión de esa base daría lugar a un gasto tributario”⁷.

⁷ (Jiménez y Podestá, 2009, pág. 17)



Explicado de mejor manera, se deberá suponer entonces que el benchmark debería ejecutarse dentro de un contexto en el cual todo el apoyo del Estado a los sectores y regiones necesitadas, se concretará a través del gasto público.

Existen tres enfoques que pueden ser utilizados para definir el marco o impuesto de referencia necesario para cuantificar el gasto tributario, siendo estos: conceptual, legal y de subsidio análogo.

1. Enfoque Conceptual. - De acuerdo a (Villela y otros, 2009) el enfoque conceptual se orienta emular el impuesto de referencia con una “estructura tributaria normal”, misma que no necesariamente guarda relación con la estructura normativa del impuesto; por ende, cada vez que el impuesto real deja de generarse sobre esta renta conceptual, o si esta, se aplica sobre una cuantía menor, se genera un gasto tributario. Para el caso específico del impuesto a la renta, los estados que optan por este enfoque, parten de la definición de renta de Haig-Simons, quienes sostienen que la renta se traduce por el consumo que fuera realizado en un período más la variación soportada por el valor del patrimonio desde el inicio hasta el término de este período. De esta manera, cada vez que se incluye un incentivo tributario en la normativa, este margina de la base imponible algún componente de la renta Haig-Simons, y de esta manera surge un gasto tributario.

$$R = Ct + \Delta P$$

R = Renta

C = Consumo

t = Tiempo

ΔP = Variación del patrimonio



2. El enfoque legal. - para definir el impuesto de referencia, este enfoque se fundamenta en la legislación tributaria vigente como base; este enfoque considera como gastos tributarios a aquellas excepciones expresamente mencionadas en la Ley.
3. Enfoque del subsidio análogo. - define como gastos tributarios solo a aquellos incentivos tributarios que son claramente análogos a un subsidio directo que pudiera haber establecido el estado, lo que en la práctica emularía la identificación de gastos tributarios con el enfoque legal.

De acuerdo a la OCDE en Latinoamérica, Chile utiliza el enfoque conceptual, mientras que Argentina, Brasil, Colombia, Ecuador, Guatemala y Perú han optado por el enfoque legal.

2.2.5 Metodologías para medir el gasto tributario

De acuerdo a la literatura y a la técnica tributaria existen tres métodos para cuantificar el gasto tributario, sin embargo, es importante señalar que la adopción de uno de ellos, estará sujeta a ciertas condiciones y dependerá de la información estadística y también de los objetivos planteados.

Es necesario tener en cuenta como premisa que la aplicación de un gasto tributario nos lleva a asumir empíricamente que el mismo, provocará cambios en el comportamiento de los sujetos pasivos.

La cuantificación del Gasto Tributario distingue tres métodos de cálculo que se pueden utilizar, estos son: el de ingreso renunciado o pérdida de la recaudación (ex – post), ingreso ganado o ganancia de la recaudación (ex – ante) y el de gasto equivalente o gasto directo sustitutivo. Como se indicó en párrafos precedentes, la adopción de alguno de ellos, dependerá de la disponibilidad de información y de los objetivos que se planteen.



2.2.5.1 Método de Ingreso renunciado

Es la pérdida o disminución de la recaudación tributaria, debido a la introducción o existencia de un gasto tributario. Este método supone que el comportamiento de los contribuyentes es el mismo que mostraban antes de la introducción del incentivo tributario o que se mantiene inalterable ante una derogatoria del mismo, sin ninguna modificación para los contribuyentes o actividades involucradas.

Este método busca estimar la recaudación que se deja de percibir o a la que el estado renunció, en un período anterior al de la eventual eliminación del beneficio, debido a la existencia del incentivo tributario. Cada gasto debe ser estimado de manera independiente.

Esta herramienta de medición es la que se utiliza de manera más habitual, en Latinoamérica es utilizada en países como Argentina, Brasil, Chile, Colombia, México, Uruguay, Perú y Ecuador.

2.2.5.2 Método del Ingreso Ganado

Se diferencia del anterior, ya que agrega un supuesto acerca del efecto que tendrá en los beneficiarios la eliminación del incentivo tributario sobre la cuantificación de la pérdida de recaudación ocasionada por la existencia del tal incentivo o gasto tributario. Este método procura medir el aumento de la recaudación que se producirá en los ingresos fiscales por la eliminación del incentivo, por lo tanto, se debe considerar como supuesto el cambio de comportamiento de los beneficiarios.

La aplicación de esta metodología es limitada, pues para considerar cambios de comportamiento de los contribuyentes a través de supuestos, se debe elaborar un modelo de simulación que considere estimaciones de la elasticidad de oferta y demanda de los bienes que fueron beneficiados por el incentivo tributario, además debe tener en cuenta



factores como el comportamiento de los contribuyentes y el efecto que puede tener la actividad económica en la recaudación. Es por estas consideraciones que los distintos países prefieren utilizar el método de ingreso renunciado.

2.2.5.3 Método de Gasto Equivalente

Cuantifica el subsidio o la transferencia que deberían lograr los contribuyentes con un ingreso neto de impuestos equivalente al que obtienen con la existencia del incentivo o gasto tributario.

Este método puede basarse en dos criterios:

- a) De caja o devengo: de acuerdo al efecto que pueda tener en el flujo de caja en un año en particular o la incidencia en el devengo de la obligación tributaria en un ejercicio fiscal.
- b) Efectos del primer año comparado con el largo plazo: esta considera el escenario en que los efectos totales de incentivo ocurran en un lapso de uno o más años, tal como sería el caso del diferimiento de impuestos.

A continuación, se ejemplifica la presencia de un gasto tributario y se realiza una comparación de los tres métodos antes descritos. Para fines prácticos supondremos una utilidad antes de impuestos y conciliación por \$ 10000, y un incentivo fiscal que permite una deducción adicional de \$ 2000, para fines prácticos, tomaremos la tarifa de impuesto a la renta de sociedades en el Ecuador del 22%.

Para el ejemplo también se supondrá un cambio de comportamiento al derogar la deducción adicional, este cambio afectará el consumo que, a su vez, se verá afectado en

el Impuesto al Valor Agregado por un Monto igual a la menor carga impositiva efectiva. La tarifa del IVA es del 12%.

TABLA 6. Aplicación de métodos del Gasto Tributario

METODOS DEL GASTO TRIBUTARIO		Con presencia de Incentivo tributario	Sin Incentivo Tributario		
			Ingreso Renunciado	Ingreso Ganado	Gasto Equivalente
a	Utilidad Gravable	\$10.000	\$10.000	\$10.000	\$10.000
b	Deducción Adicional	\$2.000	\$0	\$0	\$0
c	Gasto Directo Equivalente	\$0	\$0	\$0	\$564
d	Base imponible (a-b+c)	\$8.000	\$10.000	\$10.000	\$10.564
e	Tarifa de Impuesto	22%	22%	22%	22%
f	Impuesto a la Renta Causado	\$1.760	\$2.200	\$2.200	\$2.324
g	Utilidad Efectiva después de impuesto (a+c-f)	\$8.240	\$7.800	\$7.800	\$7.676
h	Mayor Carga impositiva Efectiva		\$440	\$440	\$564
i	Cambio de Comportamiento		\$0	\$53	\$0
j	Gasto Tributario (h - i)		\$440	\$387	\$564

Fuente: datos supuestos
Elaborado por: el Autor

Con el primer método (ingreso renunciado), el gasto tributario se calcula tomando la deducción adicional multiplicada por la tarifa de impuesto a la renta, es decir, $2000 \times 22\% = 440$.

En el segundo método (ingreso ganado), se debe introducir el supuesto que afecta el consumo, específicamente en el IVA que se reducirá en 440, con esto la recaudación de este impuesto disminuirá en $440 \times 12\% = 53$; generándose un gasto tributario de $440 - 53 = 387$.

En el tercer método (gasto directo equivalente), se debe aplicar al monto de la deducción adicional a la tarifa de impuesto que efectivamente gravarían la renta en caso de



eliminarse el incentivo tributario, e incrementar el resultado en el monto del impuesto que afectaría a una transferencia equivalente, es decir, $2000 \times 22\% / (1-22\%) = 564$. Nótese que una transferencia por ese valor produciría una renta después de impuestos de 840, igual a la situación con gasto tributario

2.3 EL Gasto Tributario en los países de América Latina

A pesar que el mejor de los escenarios que pueda presentar un país respecto a de la presión tributaria, es que esta tienda a aumentar, sin embargo, se debe destacar que, en los últimos 20 años, los países en desarrollo han evidenciado una tendencia a la baja de la presión tributaria en unos casos y en otros un aumento que no ha sido sostenible. Una de las principales causas de estas tendencias irregulares, es la disminución de las distintas bases imponibles. Esta disminución es el resultado de los diversos incentivos tributarios otorgados por estos países para de esta manera impulsar sus sectores productivos y volverse atractivos a las nuevas inversiones sobre todo la extranjera.

Los gastos tributarios más comunes y habituales en América Latina son los provocados por el otorgamiento de incentivos tributarios a la inversión, misma que se orienta a determinados grupos de contribuyentes o para determinadas regiones geográficas.

Dentro de los países de América Latina que cuantifican el gasto tributario, todos lo incorporan al menos a dos tipos de impuesto el Impuesto a la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, Chile y Colombia miden sólo estos dos impuestos. Ecuador, Argentina, Brasil, Guatemala, México y Perú incluyen otros impuestos, por ejemplo: consumos específicos, salida de divisas, entre otros.

En cuanto al marco de referencia utilizado por los distintos países se evidencian distintas prácticas. Por ejemplo, para el caso del impuesto al valor agregado, todos los países que mantienen tarifas reducidas sobre determinados bienes y servicios las



consideran directamente como un gasto tributario. México y Ecuador consideran gastos tributarios a las devoluciones de impuestos incurridos para la producción de bienes finales exentos que se comercializan en el mercado local.

En cuanto al impuesto a la renta de personas naturales, la mayoría de países no considera como gasto tributario a la base mínima exenta del impuesto, sin embargo, Guatemala es el único país que si lo considera con gasto. Para la mayoría de los países las deducciones por concepto de gasto personales (salud, alimentación, vivienda, etc) si se consideran gastos tributarios, sin embargo, para El Salvador y Argentina no lo son. En lo que respecta al impuesto a la renta de personas jurídicas o sociedades, sobresalen el caso de Ecuador y El Salvador que incluyen como gastos tributarios al arrastre de pérdidas. Ecuador es el único país que incluye como gasto tributario a algunos tratamientos de orden preferenciales establecidos en los Convenios para Evitar la Doble Imposición. Por último, vale indicar que los diferimientos no se incluyen como gastos tributarios en Argentina, Brasil, Colombia, Guatemala y Uruguay.

De acuerdo a Michael Kenn (Tax Notes International), en un estudio sobre cuarenta países en vías de desarrollo, se pudo observar o analizar que los gastos tributarios originados por las exenciones y la disminución de tarifas de impuesto, se constituyen en los de mayor uso y propagación, creciendo su uso y aplicación en una década del 45% al 57%.

Kenn también asevera que, de acuerdo a la teoría tributaria, lo óptimo sería establecer una tarifa de impuesto para las empresas igual a 0, siempre y cuando se trate de economías cuyo capital es inferior con relación a los mercados de economías desarrolladas, ya que cuando se grava a las ganancias de estas empresas, se verían obligadas a buscar compensarlo mediante sus costos de capital, generando de esta manera distorsión con respecto de su inversión. Este comportamiento en el lleva a colegir el porqué, los países subdesarrollados han ido introduciendo reformas que permitan reducir la carga impositiva de los contribuyentes a través de incentivos tributarios. No obstante, el hecho de disminuir las cargas impositivas no son el factor



Universidad de Cuenca

desollante a la hora de la toma de decisiones para la inversión, ya que en la economía existen múltiples factores y variables que tendrán incidencia a la hora de invertir, y por tanto la tarifa de impuesto nunca llegará a un óptimo de cero.

CAPITULO 3

3. EL GASTO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR

Este capítulo describe la metodología e información utilizada en la cuantificación del gasto tributario en el Ecuador. Para realizar el análisis que busca el presente trabajo, es preciso partir desde la perspectiva global a nivel país, para luego poder desagregar el análisis del gasto tributario específico de la provincia del Azuay.

De acuerdo al Servicio de Rentas Internas, en el año 2015, el gasto tributario en el Ecuador se cuantificó en USD 4.686,7 millones. Este monto está constituido por USD 2.343,1 millones de beneficios e incentivos tributarios en el IVA USD 2.164,7 millones de beneficios e incentivos tributarios correspondientes al impuesto a la renta y USD 178,8 millones por otros impuestos; que respectivamente representan el 50,0%, el 46,2 % y el 3,8% del total del gasto tributario respectivamente.

TABLA 7. Gasto Tributario Ecuador

GASTO TRIBUTARIO TOTAL AÑO 2015				
Detalle	Millones USD	% Gasto Trib. Total	% Recaudación	% PIB
Gasto Tributario IVA (*)	2.343,1	50,0%	16,8%	2,3%
Gasto Tributario Renta	2.164,7	46,2%	15,5%	2,2%
Otros	178,8	3,8%	1,3%	0,2%
Total Gasto Tributario	4.686,7	100%	33,6%	4,7%

Fuente: Manual de Gasto Tributario SRI, 2015

Elaboración: SRI, CEF, 2015

La obligatoriedad de cuantificar el gasto tributario en el Ecuador se encuentra normada por ley, es así que, el 20 de octubre de 2010 mediante el registro oficial N°306, entro en vigencia el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas del Ecuador,



mismo que en su Artículo 94 respecto del gasto tributario establece lo siguiente: “Renuncia de ingresos por Gasto Tributario.- Se entiende por Gasto Tributario los recursos que el Estado, en todos los niveles de gobierno, deja de percibir debido a la deducción, exención, entre otros mecanismos, de tributos directos o indirectos establecidos en la normativa.

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 (...)”⁸.

En el Ecuador el gasto tributario es medido por la Administración Tributaria (Servicio de Rentas Internas) y, si bien no es parte constitutiva de la proforma presupuestaria, se lo incluye como anexo a la misma. La metodología que utiliza el Servicio de Rentas Internas para cuantificar el gasto tributario, es el “Método de Ingreso renunciado”, que se constituye en el monto de ingresos recaudatorios del Estado que se pierden debido a la inserción de incentivos de orden tributarios en la normativa.

La Administración Tributaria ecuatoriana ha identificado los incentivos otorgados a los contribuyentes que, disminuyen la recaudación del Estado, este ejercicio de identificación se lo ha realizado bajo los siguientes enfoques o consideraciones: en base a la política, es decir objetivo que busca el incentivo tributario que y que sea ajeno a la política tributaria. Estos incentivos generalmente se otorgan a través de exenciones, disminución de bases imponibles, reducción de tarifas y deducciones adicionales.

De acuerdo al Manual de Gasto Tributario del Centro de Estudios Fiscales del Ecuador, las condiciones que deben estar presentes para que un incentivo sea considerado como un generador de gasto tributario son las siguientes:

- a) Desviarse respecto a la estructura del tributo, entendiéndose por ello a la configuración del hecho generador que se pretende gravar.

⁸ (Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas del Ecuador, 2010)



- b) Ser un incentivo tributario que, por justificación de políticas fiscal, económica o social, se inserte en la normativa tributaria y esté orientada a un determinado grupo de contribuyentes o que promueva el desarrollo de una actividad económica específica.

- c) Debe existir la posibilidad legal de eliminar el beneficio fiscal o cambiar su definición.

- d) No tener la posibilidad de otro tipo de compensación del incentivo fiscal en otra figura del propio sistema fiscal.

- e) No ser producto de ajustes técnicos, contables, administrativos o estar ligado a convenios de fiscalidad internacional.

- f) No haber sido creado para la simplificación o la facilitación del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

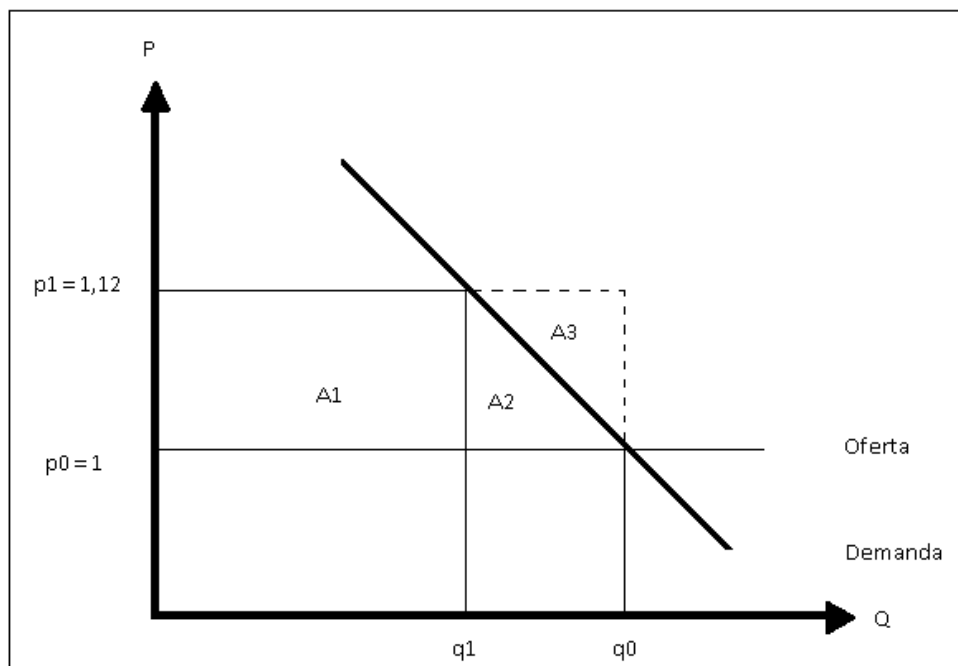
Es importante indicar que la propia Administración Tributaria resalta la dificultad que representa la estimación del gasto tributario, ya que la misma se encuentra condicionada a la consecución de la información necesaria que permita el desarrollo de ésta estimación.

Como ya se ha indicado dentro del capítulo 2 del presente trabajo, previamente para la cuantificación del gasto tributario se debe seleccionar o definir un sistema de referencia con respecto al cual se pueda equiparar el incentivo objeto de medición. El marco de referencia para la conceptualización y medición de esta metodología se presenta en el Anexo A, junto a otras propuestas utilizadas en la literatura.

3.1 Definición del sistema tributario de referencia

La ilustración N° 2 que se muestra a continuación, muestra de manera grafica los diferentes métodos de medición del gasto tributario, para fines prácticos, se utiliza el supuesto de un bien no gravado con oferta totalmente elástica. El equilibrio se da en precio= p_0 y producto= q_0 entre oferta y demanda. Imponer gravamen sobre un bien genera un incremento en el precio y por tanto una disminución de la cantidad demandada (en función de la elasticidad precio). Sin embargo, en un modelo de equilibrio general el resultado es incierto, pues existen elasticidades cruzadas que influyen sobre el resto de bienes en la economía.

Ilustración 2. Gastos Tributarios



Fuente: Manual de Gasto Tributario SRI, 2015

Elaboración: SRI, CEF, 2015

La metodología del ingreso renunciado establece de manera posterior la pérdida de recaudación sufrida por el estado, debido a la exención de un determinado bien. De esta forma, el contribuyente se ve beneficiado con la suma que corresponde a las áreas $A_1 + A_2 + A_3$ de la ilustración, lo cual es semejante al monto del subsidio que el estado debería otorgar al consumidor si el precio del bien fuera p , es decir la sumatoria del



precio del bien más el impuesto y el nivel de consumo se fijara en q_0 . En el capítulo 2 ya se indicó que esta metodología no toma en cuenta el comportamiento de los consumidores frente a variaciones en el precio de los bienes exonerados.

La metodología de ingreso ganado adiciona al análisis la reacción de los consumidores frente al supuesto de que el bien que se analiza fuese gravado. Con estas consideraciones, el gasto tributario se mide solamente a través del área A_1 de la ilustración 2, esto se da por el desplazamiento que se sufre la demanda. Es un método de difícil aplicación ya que es complejo poder estimar todos los efectos directos e indirectos que se presentan en la economía.

La metodología de gasto equivalente busca cuantificar el costo de un programa de ayuda directa otorgada por el estado y, que brinde similares resultados que el incentivo tributario sobre el bien analizado. El resultado de esta estimación siempre resulta superior a la que surge de aplicar el método de ingreso renunciado, ya que se requiere incorporar los costos implícitos por la administración y recaudación de tributos. Esta metodología tampoco incluye en su cálculo el comportamiento de los actores económicos.

A efectos de identificar y evaluar los gastos tributarios del Impuesto a la Renta de sociedades o personas naturales, varios autores considerarán como sistema de referencia un impuesto con las siguientes características:

- a) El impuesto de referencia debe gravar la renta, entendida en el concepto más amplio, (Haig-Simons, 1930) consideran que la base imponible del impuesto a la renta debiera ser igual al ingreso neto, traducido en la variación que experimenta su patrimonio en un periodo de tiempo, al cual se le debe adicionar el consumo durante ese mismo período de tiempo. Al tomar esta definición, las disminuciones a través de exenciones, reducciones de tarifa,



amortizaciones y depreciaciones aceleradas deben ser consideradas como Gasto para fines tributarios.

- b) Los Sujetos pasivos o responsables del Impuesto son las Personas Naturales, y por tanto el tributo debe gravar a las personas naturales por todas las rentas que reciban. Se debe señalar que, el Impuesto a la renta de Sociedades es considerado un pago con cargo al impuesto que debieran pagar los socios o accionistas por las obtenidas por la sociedad. Esto quiere decir que, si el tributo pagado por la sociedad resulta menor al que soportarían los socios como personas naturales al incorporar esas rentas en su base imponible personal, se configuraría un gasto tributario. De otra manera si la renta soportada por la sociedad fuera mayor al de que habría soportado como persona natural, resultaría un gasto tributario negativo, que se interpretaría como una tributación excesiva frente al impuesto de referencia.

- c) Tarifas o tasas de Renta, para el impuesto de referencia se deben considerar las tarifas legales de aplicación más general. Es decir, la escala de tasas para sociedades establecidas en el artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

- d) Período fiscales el contenido en la legislación vigente, 01 de enero al 31 de diciembre.

La base de referencia correspondiente al impuesto a la renta en el caso de Ecuador, se encuentra debidamente estructurada en los artículos 9, 10, 11, 13, 36 y 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en correspondencia además con lo establecido en el Código de la Producción, comercio e Inversiones, y que tienen concordancia con los incentivos tributarios traducidos en exenciones, deducciones, amortización, pagos al exterior, y reinversión respectivamente.



3.2 Ecuador, Gasto Tributario periodo 2011 – 2015

Los manuales de gastos tributarios publicados por el Centro de Estudios Fiscales anexo al Servicio de Rentas Internas son elaborados de manera singular, es decir no evidencian los posibles efectos simultáneos que pueden producirse en la recaudación, bajo el supuesto de que pueda ocurrir la derogación simultánea de dos o más incentivos tributarios. De manera generalizada se informa el gasto tributario que se deriva de cada incentivo. En Ecuador la medición del gasto tributario se la realiza por el método del ingreso renunciado, mismo que ya ha sido debidamente explicado en acápite que anteceden.

En el Ecuador el Impuesto a la Renta grava la renta global obtenida tanto por las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades o personas jurídicas nacionales y extranjeras. Para el caso de las personas jurídicas quienes son el grupo sobre el cual se orienta el presente trabajo, en la actualidad gravan dos tarifas impuesto a la renta, el 22% como tarifa general y el 25% cuando dentro de su composición societaria existen accionistas o beneficiarios de derechos representativos de capital domiciliados en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, sin embargo para los periodos de tiempo que vamos a analizar esta tarifa disminuyo 1 punto porcentual por año del 25% hasta llegar al 22%. Mientras que las personas naturales tienen tarifas progresivas que van desde el 5% hasta el 35%. Por razones de simplicidad, la Administración Tributaria cuantifica de manera separada o independiente los gastos tributarios de las sociedades y de las personas naturales.

TABLA 8. Ecuador: gasto tributario total - impuesto a la renta sociedades

INCENTIVO O BENEFICIO	AÑO 2011		AÑO 2012		AÑO 2013		AÑO 2014		AÑO 2015	
	GASTO TRIBUTARIO en millones	% GASTO TRIBUTARIO TOTAL	GASTO TRIBUTARIO en millones	% GASTO TRIBUTARIO TOTAL	GASTO TRIBUTARIO en millones	% GASTO TRIBUTARIO TOTAL	GASTO TRIBUTARIO en millones	% GASTO TRIBUTARIO TOTAL	GASTO TRIBUTARIO en millones	% GASTO TRIBUTARIO TOTAL
Gastos desde el exterior	59,1	3,7%	58,3	3,0%	56,87	3,0%	64,3	5,1%	75,2	5,2%
Depreciación acelerada	17,9	1,1%	18,3	0,9%	29,83	1,6%	22,8	1,8%	27,7	1,9%
Reinversión de utilidades	61,7	3,9%	64,7	3,3%	37,66	2,0%	36,7	2,9%	25,4	1,8%
Deducciones por Leyes especiales	90,04	5,7%	88,1	4,5%	123,55	6,5%	155,2	12,2%	-	-
Deducción por nuevos empleos	44,89	2,8%	50,3	2,6%	21,29	1,1%	14	1,1%	-	-
Convenios de doble tributación	100,98	6,4%	99,6	5,1%	117,24	6,2%	164,3	13,0%	268,1	18,8%
Amortización de pérdidas	24,97	1,6%	17,9	0,9%	15,02	0,8%	20,8	1,6%	16,5	1,2%
Dividendos	455,94	28,8%	534,1	27,3%	292,94	15,4%	-	-	-	-
Sin fines de lucro	148,7	9,4%	155,8	8,0%	195,24	10,3%	193,1	15,2%	188,9	13,2%
Ingresos exentos	377,28	23,8%	408,6	20,9%	365,47	19,2%	252,2	19,9%	334,9	23,5%
Crédito ISD	107,31	6,8%	240,2	12,3%	289,89	15,2%	329,3	26,0%	362,5	25,4%
Ingresos Exentos COPCI	1,56	0,1%	3,2	0,2%	5,08	0,3%	12,4	1,0%	-	-
Deducciones COPCI	1,02	0,1%	1,2	0,1%	1,94	0,1%	2,7	0,2%	128,1*	9,0%
Reducción tarifa IRC COPCI	77,96	4,9%	176,1	9,0%	298,41	15,5%	-	-	-	-
Reducción tarifa retenciones COPCI	13,01	0,8%	35,6	1,8%	52,96	2,8%	-	-	-	-
Exoneración ISD COPCI	0,6	0,1%	1,7	0,1%	-	-	-	-	-	-
Total Gasto Tributario Renta Sociedades	1582,96	100,0%	1953,7	100,0%	1903,39	100,0%	1267,8	100,0%	1299,2	100,0%

* A partir de 2015 como Deducciones especiales se incluye: Deducciones especiales COPCI, deducción por nuevos empleados, ingresos exentos COPCI, deducción por leyes especiales, otras deducciones COPCI

Fuente: Manuales de Gasto Tributario SRI (2011, 2012, 2013, 2014, 2015)

Elaborado por: el Autor

Para la obtención de los datos expuestos en la tabla N° 8, la Administración tributaria utilizó operaciones aritméticas simples aplicadas sobre estadísticas agregadas, que fueran obtenidas de la información contenida en los formularios 101, de declaración de Impuesto a la Renta de sociedades, y también del formulario 103 que corresponde a retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta. Aclara además que el formulario 103 se usó únicamente para calcular los gastos tributarios de exenciones sobre impuestos de retención a remesas al exterior. Se señala también, que los datos obtenidos de ambos formularios han debido ser depurados por la existencia de datos fuera de rango.



Como se puede apreciar los gastos tributarios originados por incentivos fiscales establecidos en el COPCI, no son los que tienen más significancia frente al total del gasto tributario que soporta el Estado Ecuatoriano por beneficios o incentivos, se encuentran en el orden del cuarto lugar de importancia, esto se explica porque las políticas de estado son varias y no todas se encuentran contenidas en el COPCI, de hecho las más representativas se encuentran consagradas de manera directa y taxativa en la propia Ley de Régimen Tributario Interno, por ejemplo la exención de dividendos cuando son repartidos a personas jurídicas, o la exención de ingresos cuando estos son obtenidos por sociedades públicas o que se originan por rendimientos obtenidos por depósitos a la vista, entre otros.

Se evidencia también que el gasto tributario por incentivos del COPCI registra un aumento del año 2011 al 2013, puntualmente en el incentivo que corresponde a la reducción de un punto porcentual por año de la tarifa de impuesto a la renta de sociedades, iniciando en el 25% hasta llegar al 22%, esto es lógico debido a que el GT se pondera frente a la base o sistema de referencia, mostraba en el año 2011 (24%) una diferencia de 1 punto porcentual de tarifa; el año 2012 (23%), 2 puntos porcentuales; y el año 2013 (22%), 3 puntos porcentuales, que traducidos como costo o gasto es tres veces mayor al registrado en el 2011.

En lo que respecta a la exención de renta y deducciones adicionales tienen un comportamiento o tendencia similar desde el año 2011 al 2014, con un crecimiento sostenido del primero, que también se puede explicar porque se trata de nuevas inversiones que en sus primeros años no van a generar rendimientos significativos, pero que sin embargo tienden a crecer en el tiempo, en caso de deducciones tiene una tendencia uniforme sin crecimiento representativo.

En el manual de gasto tributario de Ecuador no se pondera el gasto correspondiente a la exoneración de anticipo de impuesto a la renta por 5 años contenido

en el COPCI, sin embargo, para los objetivos del presente trabajo lo incluiremos en la ponderación cuando analicemos la información que corresponde a la provincia del Azuay.

TABLA 9. Gasto tributario total vs PIB y recaudación

INCENTIVO O BENEFICIO	AÑO 2011			AÑO 2012			AÑO 2013			AÑO 2014			AÑO 2015		
	GT en millones	REC.	PIB	GT en millones	REC.	PIB	GT en millones	REC.	PIB	GT en millones	REC.	PIB	GT en millones	REC.	PIB
Gastos desde el exterior	59,1	0,7%	0,1%	58,3	0,5%	0,1%	56,87	0,4%	0,1%	64,3	0,5%	0,1%	75,2	0,5%	0,1%
Depreciación acelerada	17,9	0,2%	0,0%	18,3	0,2%	0,0%	29,83	0,2%	0,0%	22,8	0,2%	0,0%	27,7	0,2%	0,0%
Reinversión de utilidades	61,7	0,7%	0,1%	64,7	0,6%	0,1%	37,66	0,3%	0,0%	36,7	0,3%	0,0%	25,4	0,2%	0,0%
Deducciones por Leyes especiales	90,04	1,0%	0,1%	88,1	0,8%	0,1%	123,55	1,0%	0,1%	155,2	1,1%	0,2%	-	-	-
Deducción por nuevos empleos	44,89	0,5%	0,1%	50,3	0,5%	0,1%	21,29	0,2%	0,0%	14	0,1%	0,0%	-	-	-
Convenios de doble tributación	100,98	1,2%	0,2%	99,6	0,9%	0,1%	117,24	0,9%	0,1%	164,3	1,2%	0,2%	268,1	1,9%	0,3%
Amortización de pérdidas	24,97	0,3%	0,0%	17,9	0,2%	0,0%	15,02	0,1%	0,0%	20,8	0,2%	0,0%	16,5	0,1%	0,0%
Dividendos	455,94	5,2%	0,7%	534,1	4,8%	0,6%	292,94	2,3%	0,3%	-	-	-	-	-	-
Sin fines de lucro	148,7	1,7%	0,2%	155,8	1,4%	0,2%	195,24	1,5%	0,2%	193,1	1,4%	0,2%	188,9	1,4%	0,2%
Ingresos exentos	377,28	4,3%	0,6%	408,6	3,7%	0,5%	365,47	2,9%	0,4%	252,2	1,9%	0,2%	334,9	2,4%	0,3%
Crédito ISD	107,31	1,2%	0,2%	240,2	2,2%	0,3%	289,89	2,3%	0,3%	329,3	2,4%	0,3%	362,5	2,6%	0,4%
Ingresos Exentos COPCI	1,56	0,0%	0,0%	3,2	0,0%	0,0%	5,08	0,0%	0,0%	12,4	0,1%	0,0%	-	-	-
Deducciones COPCI	1,02	0,0%	0,0%	1,2	0,0%	0,0%	1,94	0,0%	0,0%	2,7	0,0%	0,0%	128,1*	0,9%	0,1%*
Reducción tarifa IRC COPCI	77,96	0,9%	0,1%	176,1	1,6%	0,2%	298,4	2,3%	0,3%	-	-	-	-	-	-
Reducción tarifa retenciones COPCI	13,01	0,2%	0,0%	35,6	0,3%	0,0%	52,96	0,4%	0,1%	-	-	-	-	-	-
Exoneración ISD COPCI	0,6	0,0%	0,0%	1,7	0,0%	0,0%	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total Gasto Tributario Renta Sociedades	1583	18,1%	2,4%	1954	17,7%	2,3%	1903	14,8%	1,9%	1268	9,4%	1,2%	1299	10,2%	1,3%

* A partir de 2015 como Deducciones especiales se incluye: Deducciones especiales COPCI, deducción por nuevos empleados, ingresos exentos COPCI, deducción por leyes especiales, otras deducciones COPCI

GT: Gasto Tributario, REC: Recaudación; PIB: Producto Interno Bruto

Fuente: Manuales de Gasto Tributario SRI (2011, 2012, 2013, 2014, 2015)

Elaborado por: el Autor

La tabla 9 muestra en porcentajes cuanto representan los gastos tributarios frente al total de la recaudación y también frente al producto interno bruto, de la misma manera comparando con el análisis de la tabla 9 se puede apreciar que los gastos tributarios



producto de los incentivos fiscales contenidos en el COPCI durante el periodo 2011 – 2015 no tienen un alto nivel de representación, siendo los rubros correspondientes a dividendos e ingresos exentos los más altos. Esto podría llevarnos a pensar que posiblemente no estén llegando a cumplir los objetivos para los cuales fueron creados, pues no existe una incidencia considerable de estos. Más adelante podremos ver y analizar si, específicamente en la provincia del Azuay han tenido una mayor incidencia o mejor desempeño.

El SRI ya no incluye para el año 2015 el cálculo de los incentivos del COPCI de manera separada y se lo presenta conjuntamente con otros beneficios e incentivos por leyes especiales, incremento neto de empleo, etc.

3.3 Gasto Tributario en la provincia del Azuay

Si bien es cierto el estado a través de su administración tributaria presenta informes de la cuantificación del gasto tributario, estos no son suficientes para poder ponderar de manera adecuada cual ha sido el alcance o resultado obtenido por los diferentes incentivos o beneficios tributarios establecidos en razón de variados fines, ya sean sociales, económicos o estabilizadores de la economía.

De manera concreta no existe un análisis específico de los incentivos del COPCI más que el cálculo que genera un gasto tributario para el estado de manera general y totalizada a nivel país. Es así que procederemos a realizar esta medición bajo las siguientes consideraciones:

- **Ámbito territorial:** Provincia del Azuay
- **Tipo de contribuyentes:** Personas Jurídicas
- **Tipo de Impuesto:** Renta
- **Períodos a ser analizados:** 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015.
- **Incentivos tributarios a ser analizados:**



1. Reducción de un punto porcentual por año de la tarifa de impuesto a la renta.
 2. Deducciones Adicionales aplicables al impuesto a la renta: capacitación técnica, gastos en la mejora de la productividad, gastos para el acceso a mercados internacionales y gastos para generar producción limpia.
 3. Anticipo de impuesto a la renta, no pago durante 5 años desde su inicio de operaciones
 4. Exenciones 5 años de no pago de impuesto a la renta (Dentro de los sectores económicos definidos en la norma).
- Catastro de contribuyentes: Sociedades en estado Activo, para tal efecto se debe señalar que se excluyen sociedades sin fines de lucro, pues el COPCI no establece incentivos para este tipo de contribuyentes; de igual manera se han excluido las sociedades en estado pasivo, liquidadas y no gestionables identificadas así por el Servicio de Rentas Internas, y que consta en la información que nos fuera entregada por esta institución.

TABLA 10. Catastro de contribuyentes base

AÑO	2011	2012	2013	2014	2015
NUMERO DE CONTRIBUYENTES	3334	3534	3724	4038	4222

Fuente: SRI

Elaborado por: El autor

- Montos de Recaudación por año:

TABLA 11. Recaudación Total; Nacional y del Azuay

RECAUDACION /AÑO	2011	2012	2013	2014	2015
NACIONAL	\$ 9.560.993.789,00	\$ 10.788.923.463,00	\$ 10.493.401.449,00	\$ 11.080.965.614,00	\$ 11.743.386.678,00
AZUAY	\$ 429.964.940,00	\$ 457.116.595,00	\$ 405.877.704,00	\$ 435.819.389,00	\$ 499.284.369,00

Fuente: SRI (<http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion>)

Elaborado por: El autor



3.3.1 Diseño Metodológico

El presente trabajo busca analizar y evaluar la aplicación de los Incentivos tributarios contenidos en el COPCI, en las personas jurídicas o sociedades de la provincia del Azuay, para lo cual se tomarán como referencia los ejercicios fiscales 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015. También busca cuantificar medir el gasto fiscal generado por estas empresas al haber utilizado incentivos tributarios

Para la realización de este análisis nos orientaremos a aspectos puntuales de la aplicación de la normativa, se harán los siguientes tipos de investigación:

- Observacional: se orientará a observar el impacto en el impuesto a la renta y la recaudación de los incentivos tributarios en la provincia del Azuay.
- Transversal: varios tipos de incentivos con correspondencia a 5 series de tiempo, una por cada ejercicio fiscal.
- Analítico: Considerando que se procederá al análisis estadístico multidimensional, con información proporcionada por el Servicio de Rentas Internas e información recabada a través de formularios de entrevistas y encuestas.

Se utilizaran micro simulaciones, que consisten en analizar los datos a nivel de individuos, y toman como fuente las declaraciones de impuestos. Se lo realizara con el universo o de contribuyentes. Esta metodología consiste en re calcular los impuestos que le correspondería pagar a cada contribuyente, simulando modificaciones en la normativa tributaria.

3.3.2 Gasto tributario por tipo de incentivo

Aquí realizaremos la cuantificación del gasto tributario en la provincia del Azuay por tipo de incentivo, esto de acuerdo a la información entregada por el SRI. Para que



nuestro análisis guarde coherencia y como ya se ha indicado varias veces dentro del presente trabajo, antes de iniciar se debe tomar o seleccionar la base o impuesto de referencia, que debe ser el mismo que ha adoptado la propia Administración Tributaria nacional en su manual de gastos tributarios, para tal efecto es aquel que se encuentra definido en la propia normativa tributaria del Ecuador y que fuera debidamente singularizado en párrafos precedentes del presente capítulo.

En este mismo contexto también se debe definir el método de cuantificación del gasto tributario de entre los tres que establece la teoría, para lo cual también seleccionaremos el mismo que utiliza el Servicio de Rentas Internas y la mayoría de los países latinoamericanos en sus informes anuales de gasto tributario; se trata del método de “Ingreso Renunciado” que busca estimar la recaudación que se deja de percibir o a la que el estado renunció por la introducción de un incentivo tributario, este método considera que el comportamiento de los contribuyentes, será el mismo en cualquier escenario.

3.3.2.1 Reducción de un punto porcentual de impuesto a la renta

Consiste en la disminución gradual de un punto porcentual de la tarifa general de impuesto a la renta para sociedades o personas jurídicas, que tomando como base al año 2010 (tarifa 25%), pues los incentivos entraron en vigencia a partir del año 2011. Esto quiere decir que la tarifa del impuesto dentro del periodo analizado, varió como se muestra a continuación:

2010: 25%

2011: 24%

2012: 23%

2013: 22%

2014: 22%

2015: 22%



Lo que pretendemos cuantificar en dólares, es la recaudación a la cual renuncio el estado por efecto de esta reducción de tarifa del impuesto. Para esto tomaremos la información que nos ha proporcionado el SRI respecto de los formularios 101, que contienen los montos o valores declarados por los contribuyentes en los periodos antes descritos.

Para cuantificar los resultados se consideraron únicamente los valores de declaraciones contenidas en los formularios 101 entregadas por el SRI con resultados positivos, puesto que de la aplicación metodológica para medir el GT al obtener saldos negativos significa que estos contribuyentes al cierre del ejercicio fiscal obtuvieron perdidas y por tanto no existe un gasto tributario originado por este grupo, también se desecharon las declaraciones sin valores, es decir aquellas que fueron presentadas en cero, ya que de la misma manera al no contener valores significa que el contribuyente no tuvo actividad económica alguna y por tanto no pudieron generar impuesto causado, lo que significa que tampoco originaron GT.

Para tal efecto se presenta el universo de contribuyentes dentro del catastro entregado por el SRI, que ha sido seccionado en tres grupos:

TABLA 12. Segmentación de contribuyentes 3.3.1.1

N° DECLARACIONES FORMULARIO 101	AÑO				
	2011	2012	2013	2014	2015
CON VALORES POSITIVOS	1597	1707	1801	2080	2124
CON VALORES NEGATIVOS	829	883	861	773	844
CON VALOR CERO	908	944	1062	1185	1254
TOTAL CATASTRO	3334	3534	3724	4038	4222

Se han considerado los rubros que corresponden a los siguientes conceptos de la declaración:

- Total de Ingresos (+)
- Total de Costos y Gastos (-)



- Participación de trabajadores (-)
- Gastos no deducibles (+)
- Base imponible (=)

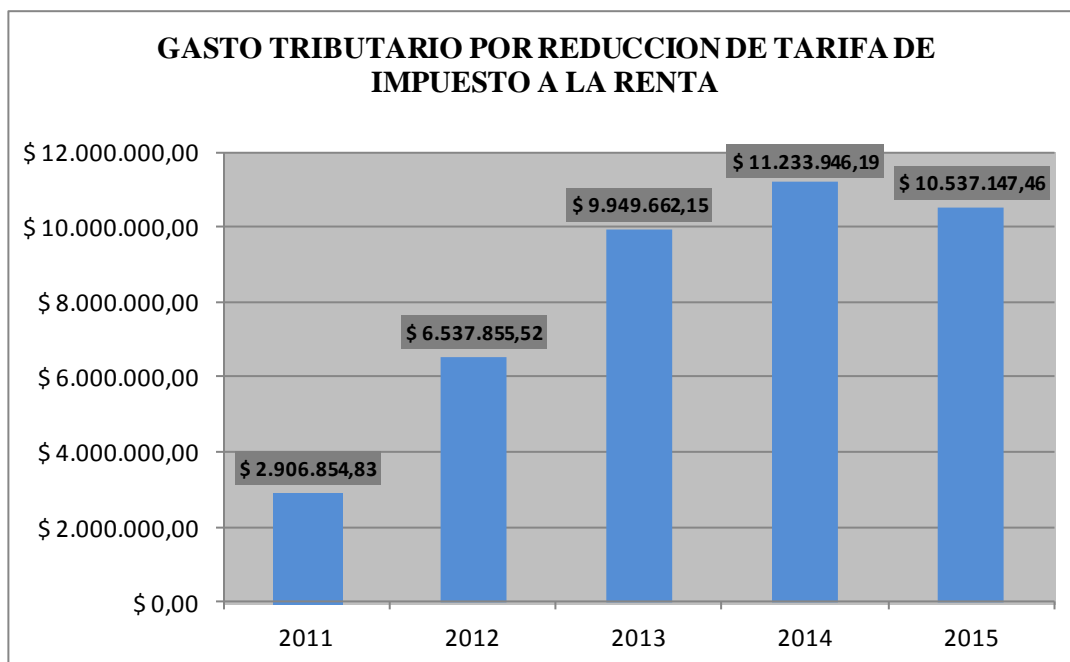
La operación aritmética sobre estos rubros sobre las declaraciones presentadas por los contribuyentes del primer grupo “CON VALORES POSITIVOS” , dio como resultado una base imponible, sobre la cual se aplicaron las dos tarifas del impuesto pertinentes, es decir el 25% que estuvo vigente antes de la puesta en vigencia del COPCI o en otras palabras la tarifa aplicable sin incentivos tributarios y la tarifa que contiene implícito el incentivo corresponde , por año calculado, simulándose de esta manera el supuesto de que nunca se concedió el incentivo analizado; la diferencia entre los dos montos obtenidos se constituye en el gasto tributario o en otras palabras lo que el estado dejó de recaudar y que corresponde a este incentivo, tal y como se muestra a continuación:

TABLA 13. GT por reducción de tarifa de impuesto y cómo % del total

TIPO DE INCENTIVO	REDUCCION TARIFA DE IMPUESTO A LA RENTA				
	2011	2012	2013	2014	2015
GASTO TRIBUTARIO	\$ 2.906.854,83	\$ 6.537.855,52	\$ 9.949.662,15	\$ 11.233.946,19	\$ 10.537.147,46
% GT	7%	16%	24%	27%	26%
TOTAL	\$ 41.165.466,15				

Fuente: Información estadística SRI

Elaborado por: el autor

Ilustración 3. GT por reducción de tarifa de impuesto

Fuente: Información estadística SRI
Elaborado por: el autor

Como se puede apreciar el gasto tributario muestra incrementos en el periodo 2011 – 2014 y un decrecimiento para el año 2015 a pesar de que el catastro de contribuyentes es superior al del año 2014 que muestra el pico más alto con respecto de los demás; esto se puede explicar por la marcada contracción de la economía en el 2015 que incluso fue un tanto más acentuada en la provincia del Azuay por tener una economía afectada por la salvaguardas impuestas a las importaciones, ya que su actividad económica, está predominantemente marcada por actividades enfocadas al comercio y servicios por sobre la industrial.

Más allá de esto se puede indicar que a pesar de que existieron más contribuyentes que se beneficiaron de este incentivo, el gasto tributario que afrontó el fisco fue menor en el 2015 respecto del 2014, también se puede apreciar que el gasto tributario es uniforme en el periodo 2013 – 2015, y se explica debido a que en este rango la tarifa del impuesto ya se volvió fija y estable en el 22%, mientras que en los años anteriores era mayor.



A continuación, también podemos comparar, cuanto representa este gasto tributario frente al total de la recaudación nacional y a la recaudación provincial, en donde los datos porcentuales muestran el comportamiento antes apreciado tienen un crecimiento progresivo 2011 – 2013 que tiene relación directa con la disminución progresiva de la tarifa de impuesto, estabilizándose 2013 – 2015 pues, como ya habíamos indicado en este periodo la tarifa se vuelve fija en el 22%.

TABLA 14. GT por reducción de tarifa vs recaudación nacional y del Azuay

RECAUDACION /AÑO	2011	2012	2013	2014	2015
NACIONAL	\$ 9.560.993.789,00	\$ 10.788.923.463,00	\$ 10.493.401.449,00	\$ 11.080.965.614,00	\$ 11.743.386.678,00
%	0,03%	0,06%	0,09%	0,10%	0,09%
AZUAY	\$ 429.964.940,00	\$ 457.116.595,00	\$ 405.877.704,00	\$ 435.819.389,00	\$ 499.284.369,00
%	0,68%	1,43%	2,45%	2,58%	2,11%

Fuente: Información estadística SRI

Elaborado por: el autor

3.3.2.2 Deducciones adicionales aplicables al impuesto a la renta

Por corresponder al mismo tipo (deducciones adicionales), y por tener una medición de características similares agruparemos los siguientes incentivos para su cuantificación y análisis:

- Capacitación Técnica. - darán derecho a una deducción del 100% adicional de los costos o gastos en los cuales se haya incurrido para innovación tecnológica, desarrollo o investigación que esté orientada o mejorar la productividad, este rubro tiene un límite máximo que es igual al 1% del total de sueldos y salarios pagados durante el ejercicio fiscal en el que se aplica el incentivo.
- Gastos en la mejora de la productividad. - darán derecho a una deducción del 100% adicional de los costos o gastos en los cuales se haya incurrido para desarrollo de productos, diseño de procesos y su adaptación e



implementación; mediante asistencia técnica, asistencia tecnológica y desarrollo de software especializado, al igual que el anterior también posee un límite, el incentivo no podrá ser superior al 1% de las ventas totales.

- Gastos para el acceso a mercados internacionales.- darán derecho a una deducción del 100% adicional de los costos o gastos que correspondan a los de viaje, estadía y promoción que tengan como finalidad generar acceso a mercados internacionales, como ferias internacionales, participación en ruedas de negocios y los demás que correspondan y que tengan similar fin o naturaleza, al igual que los anteriores, está limitado a un monto igual al 50% de los costos o gastos incurridos para el rubro de promoción y publicidad.

- Gastos para generar producción limpia.- darán derecho a una deducción del 100% adicional de los costos o gastos que correspondan a la depreciación o amortización, que se haya producido por la adquisición de tecnología, maquinaria o equipos que ayuden a generar una producción más limpia o que ayuden a reducir el impacto ambiental que pueda tener la actividad productiva, como todos los anteriores tiene limitantes, en primer lugar dará derecho al incentivo, siempre y cuando no se hayan efectuado por requerimiento de la autoridad ambiental correspondiente en el ámbito de sus competencias, y en segundo lugar no podrá ser superior a un monto equivalente al 50% del total de los ingresos del sujeto pasivo beneficiario del incentivo.

En los cuatro tipos de gastos antes descritos, posterior a la declaración de impuesto a la renta, los sujetos pasivos tienen obligación de presentar un anexo denominado “Anexo de Incentivos y Beneficios Tributarios del COPCI”, el cual contiene un detalle de los valores y conceptos que hayan utilizado en su declaración y que correspondan a los incentivos o beneficios que establece el COPCI, es así que para el ejercicio de medición de estos, se ha tomado la información del mencionado Anexo, misma que nos fuera proporcionada por el SRI.



Una vez clasificados estos rubros del anexo y en atención al marco de referencia establecido en la legislación tributaria se procede a aplicar la tarifa de impuesto a la renta vigente en el año que corresponda sobre el valor utilizado como incentivo por el contribuyente, de esta manera se realiza un cálculo con el supuesto implícito de que el incentivo nunca fue insertado en la normativa, para de esta manera inferir el gasto tributario generado por éste para el estado:

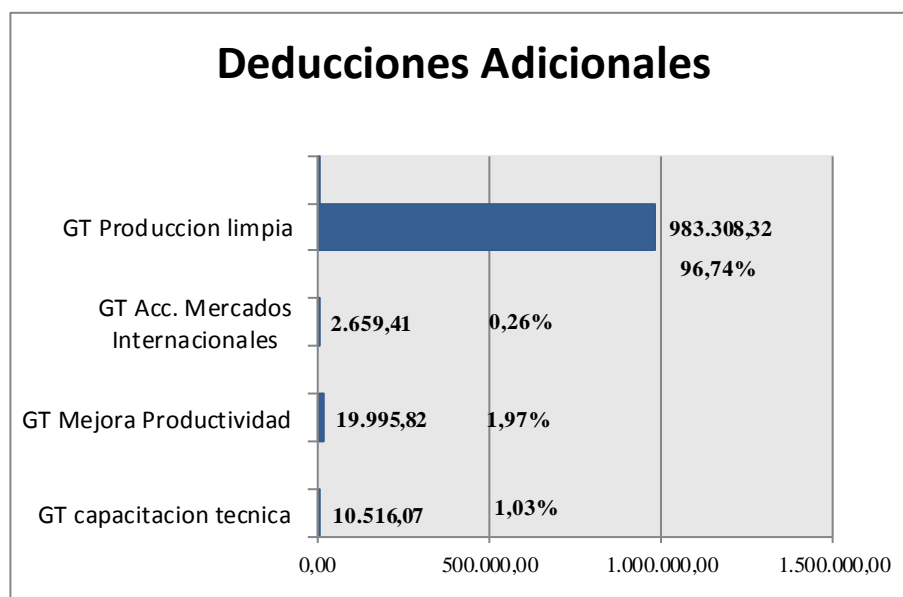
TABLA 15. GT por deducciones adicionales

Año	GT capacitación técnica		GT Mejora Productividad		GT Acc. Mercados Internacionales		GT Produccion limpia		TOTAL
	Valor en Usd	% del Total	Valor en Usd	% del Total	Valor en Usd	% del Total	Valor en Usd	% del Total	
2011					2.659,41	100,00%			2.659,41
2012	6.791,24	80,78%	1.615,82	19,22%					8.407,06
2013	3.724,83	1,04%	18.380,00	5,14%			335.168,96	93,81%	357.273,79
2014							648.139,37	100,00%	648.139,37
TOTAL	10.516,07	1,03%	19.995,82	1,97%	2.659,41	0,26%	983.308,32	96,74%	1.016.479,62

Fuente: Información estadística SRI

Elaborado por: el autor

Ilustración 4. GT por deducciones adicionales



Fuente: Información estadística SRI

Elaborado por: el autor



Como se puede observar, en la tabla e ilustración que anteceden, las deducciones adicionales no han sido muy utilizadas por parte de las personas jurídicas de la provincia del Azuay, la cuantificación total del gasto tributario en el periodo 2011 – 2014 por este concepto alcanza un total de \$ 1.016.479,62; cifra que frente a la recaudación total nacional (\$41.924.284.315,00) de esos cuatro años representa apenas un 0.0024% y frente al total de la recaudación del Azuay representa un 0.059%, lo que lleva a deducir que su cuantía en términos de gasto público, tiene una incidencia marginal para el estado. Es importante resaltar también que en el año 2015 ninguna empresa utiliza estos incentivos.

El gasto tributario más alto que despunta de los otros se enfoca en la depreciación de 100% del costo de activos adquiridos para generar una producción limpia, sin embargo, vale la pena señalar que corresponde únicamente a dos empresas que han invertido en este tipo de activos amigables con el medio ambiente.

3.3.2.3 No pago de anticipo de impuesto a la renta por 5 años para sociedades recién constituidas

Consiste en que las nuevas sociedades constituidas a partir de la vigencia del COPCI, podrán hacer uso de un incentivo que consiste en el no pago del anticipo de impuesto a la renta durante los cinco primeros años a partir del inicio de sus operaciones o su actividad económica, este incentivo no constituye una exoneración de impuesto a la renta, únicamente puede considerarse en una dispensa en el pago anticipado de este impuesto, que lo tienen que afrontar la generalidad de sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad. Sin embargo, debe aclararse que la normativa establece al anticipo como impuesto definitivo, cuando este resultare mayor que el impuesto a la renta causado que fue determinado por el contribuyente.

El anticipo de impuesto a la renta para el caso de personas jurídicas, se calcula mediante la sumatoria matemática de los siguientes rubros que se infieren de la propia declaración contenida en el formulario 101:



- 0.2% * Total de Patrimonio
- 0.2% * Total de Costos y Gastos Deducibles
- 0.4% * Total del Activo
- 0.4% * Ingresos Gravables

Sobre estos rubros, además, se deben efectuar ciertos ajustes (adiciones o reducciones) en atención al tipo de contribuyente o de actividad económica que tenga; estos ajustes se encuentran normados mediante Resolución por parte de SRI. Para efectos del presente trabajo y cuantificación del gasto tributario producido por este incentivo, únicamente tomaremos la sumatoria aritmética una vez obtenidas las operaciones antes indicadas; esto debido a la dificultad de obtener rubros de balance aún más detallados que los consignados en el formulario 101.

De igual manera se debe señalar que, para poder realizar el cálculo del gasto tributario por este rubro, se han excluido de nuestro catastro a dos tipos de personas jurídicas:

- 1) Las que fueron constituidas antes del 31 de diciembre de 2010, pues no tienen derecho al incentivo, ya que el mismo no estaba vigente.
- 2) Las que presentaron sus declaraciones de impuesto a la renta sin valores, puesto que para estos casos no cabe el incentivo porque aún se encuentran sin actividad económica y podrán hacer uso del mismo una vez inicien su operación efectiva.

Una vez depurado el catastro se realizaron las operaciones aritméticas a fin de establecer el monto del anticipo de impuesto a la renta correspondiente y de esta forma cuantificar el gasto tributario por este concepto, teniendo los siguientes valores:

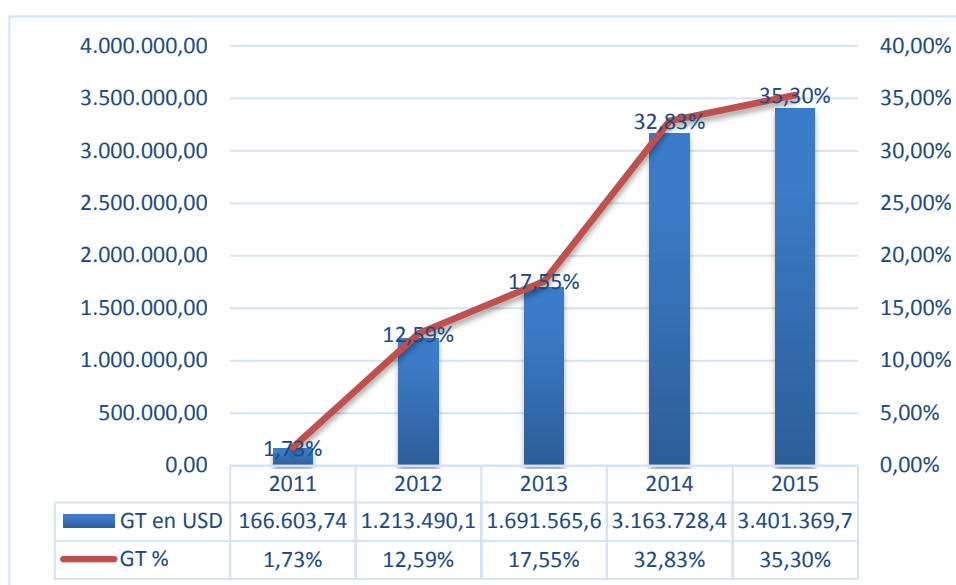
TABLA 16. GT por exoneración Anticipo de Impuesto a la Renta

TIPO DE INCENTIVO	EXONERACION DEL PAGO DEL ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA				
	2011	2012	2013	2014	2015
# DE CONTRIBUYENTES	169	372	328	498	366
GASTO TRIBUTARIO	166.603,74	1.213.490,18	1.691.565,65	3.163.728,47	3.401.369,76
% GT	1,73%	12,59%	17,55%	32,83%	35,30%
TOTAL	\$ 9.636.757,79				

Fuente: Información estadística SRI

Elaborado por: el autor

Ilustración 5. GT por exoneración de Anticipo



Fuente: Información estadística SRI

Elaborado por: el autor

Como se puede observar este incentivo ha tenido un comportamiento de utilización por parte de los contribuyentes simétrico con un crecimiento constante, esto se puede explicar por qué se trata de personas jurídicas o sociedades que de reciente creación y operación a partir del año 2011 y que por tanto su actividad económica y sus flujos van en aumento conforme se incrementa su actividad y sus ventas, no obstante se debe señalar también que, con el transcurrir de los años se van incrementando el número de contribuyentes y por tanto la base de cálculo se vuelve más amplia y las operaciones generan más transaccionalidad.



Es importante resaltar que la tabla 16, muestra un fenómeno inusual, específicamente en el número de contribuyentes beneficiarios de los años 2012 y 2014 que fueron superiores al de sus predecesores, dando a entender quizás que existieron contribuyentes que generaron un GT solo por un periodo específico a pesar que la normativa les permitía hacerlo por 5 períodos consecutivos. También se puede suponer que se trató de contribuyentes que no tenían derecho al uso de este incentivo y lo utilizaron solo por un año una vez que les fuera notificado su imposibilidad de uso por parte de la propia Administración Tributaria, recordemos que una de las desventajas de los incentivos tributarios es su posible utilización inadecuada.

De la misma manera al comparar, cuanto representa este gasto tributario frente al total de la recaudación nacional y a la recaudación provincial, podemos apreciar, que no alcanza en el caso del Azuay ni siquiera la 1% de su recaudación y con respecto a la recaudación nacional es mucho menor, ratificándose su marginalidad en función del gasto público al igual que en el acápite anterior.

TABLA 17. GT por exoneración Anticipo de Impuesto a la Renta vs recaudación

RECAUDACION/AÑO	2011	2012	2013	2014	2015	TOTAL
NACIONAL	\$ 9.560.993.789,00	\$ 10.788.923.463,00	\$ 10.493.401.449,00	\$ 11.080.965.614,00	\$ 11.743.386.678,00	\$41.924.284.315,00
%	0,002%	0,011%	0,016%	0,029%	0,029%	0,02%
AZUAY	\$ 429.964.940,00	\$ 457.116.595,00	\$ 405.877.704,00	\$ 435.819.389,00	\$ 499.284.369,00	\$1.728.778.628,00
%	0,039%	0,265%	0,417%	0,726%	0,681%	0,56%

Fuente: Información estadística SRI

Elaborado por: el autor

3.3.2.4 Exoneración de 5 años de no pago de impuesto a la renta (dentro de los sectores económicos definidos en la norma)

Consiste en que las nuevas sociedades constituidas a partir de la vigencia del COPCI, o, las que se crearen por personas jurídicas existentes, con el fin de materializar



inversiones nuevas y productivas que exclusivamente se enmarquen dentro de las actividades económicas que establece la normativa, podrán hacer uso de un incentivo que consiste en el no pago de impuesto a la renta durante los cinco primeros años a partir del inicio de sus operaciones o su actividad económica y que por tanto generen ingresos gravados que sean atribuibles de manera singular a la nueva inversión.

Se debe entender como inversión nueva y productiva a aquella distinta de la comercialización y distribución de bienes y servicios como actividad exclusiva. Tampoco se debe considerar como nueva inversión a bienes adquiridos a partes relacionadas durante los últimos 3 años. Se excluyen además a las sociedades que se hayan constituido producto de una transformación societaria, por ejemplo, fusiones o escisiones. Por último tampoco se consideran las inversiones que hubieran sido efectuadas con capitales provenientes de paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, es decir que sus beneficiarios finales tengan domicilio en estos.

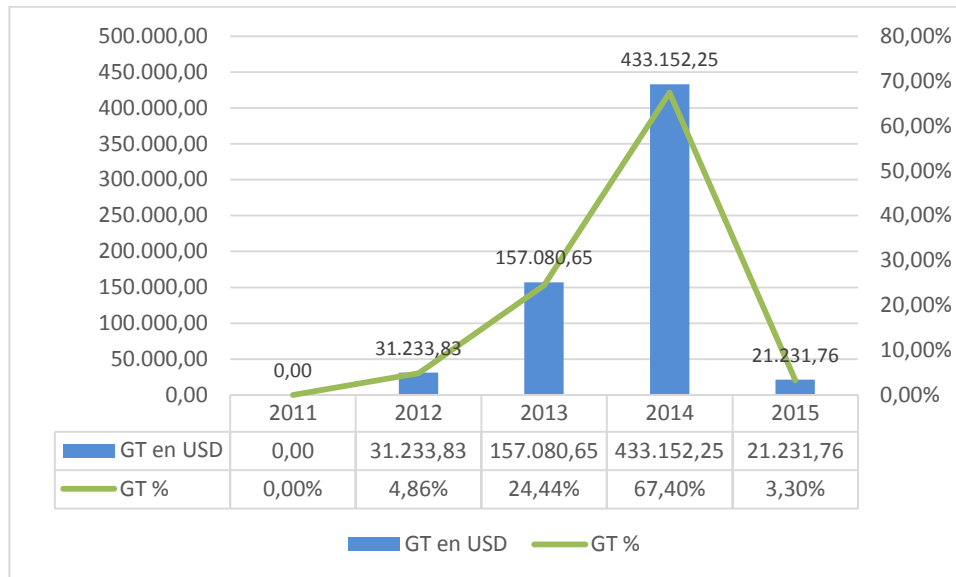
El catastro a ser utilizado para medir el gasto tributario originado por este incentivo, está en función de la información del “Anexo de Incentivos y Beneficios Tributarios del COPCI” que como ya lo habíamos señalado en párrafos anteriores contiene el detalle de incentivos tributarios utilizados por los sujetos pasivos. De la información que nos fuera entregada por el SRI se tomaron los rubros pertinentes y se les aplico el cálculo de la tarifa de impuesto a la renta vigente en el ejercicio al que corresponde la utilización de estos, de esta manera se obtuvieron los siguientes datos:

TABLA 18. GT por exoneración de Impuesto a la Renta

TIPO DE INCENTIVO	EXONERACION 5 AÑOS DE IMPUESTO A LA RENTA PARA NUEVAS INVERSIONES				
	2011	2012	2013	2014	2015
# DE CONTRIBUYENTES	0	3	9	14	5
GASTO TRIBUTARIO	0,00	31.233,83	157.080,65	433.152,25	21.231,76
% GT	0,00%	4,86%	24,44%	67,40%	3,30%
TOTAL	\$ 642.698,50				

Fuente: Información estadística SRI
Elaborado por: el autor

Ilustración 5. GT por exoneración de Anticipo



Fuente: Información estadística SRI
Elaborado por: el autor

Como se observa en el año 2011 no existe gasto tributario, pues no se constituyeron nuevas inversiones, o si es que lo hicieron no lo utilizaron el incentivo que la normativa estableció, o quizás se puede explicar que por tratarse de una norma que recién se publicó el 31 de diciembre de 2010, no pudo ser considerada dentro de la planificación de las empresas o inversionistas.

Se contabilizan únicamente 31 ocasiones de utilización de incentivos que generan GT por este concepto durante los 5 años que nos encontramos analizando y dentro de estas, un mismo contribuyente puede estar presente en más de un año, porque recordemos que se tiene derecho a utilizar este incentivo durante 5 años.

Llama la atención los datos que se presentan en el año 2014, siendo el más importante dentro de este incentivo por el monto del gasto que genera frente a los demás años, sin embargo en el siguiente año (2015) resulta por demás inusual la disminución



estrepitosa del GT; muchas podrían ser las circunstancias que provocan este fenómeno, la puesta en marcha tardo más de lo esperado, la nueva inversión se paralizó por falta de mercado, por precios de la competencia, o simplemente los montos que se utilizaron en el año 2014 también correspondían a un inadecuado uso por parte de los contribuyentes, que tendría correspondencia con el supuesto que se utilizó en el análisis del acápite anterior.

Así mismo se muestra a continuación su representatividad frente a la recaudación nacional y provincial, donde al igual que en los otros gastos tributarios tiene una participación incipiente y marginal.

TABLA 19. GT por exoneración de Impuesto a la Renta

RECAUDACION /AÑO	2011	2012	2013	2014	2015	TOTAL
NACIONAL	\$ 9.560.993.789,00	\$ 10.788.923.463,00	\$ 10.493.401.449,00	\$ 11.080.965.614,00	\$ 11.743.386.678,00	\$41.924.284.315,00
%	0,000%	0,0003%	0,0015%	0,0039%	0,0002%	0,0015%
AZUAY	\$ 429.964.940,00	\$ 457.116.595,00	\$ 405.877.704,00	\$ 435.819.389,00	\$ 499.284.369,00	\$1.728.778.628,00
%	0,000%	0,0068%	0,0387%	0,0994%	0,0043%	0,0372%

Fuente: Información estadística SRI
Elaborado por: el autor

3.3.3 Gasto tributario por familia de actividad económica

Es pertinente también efectuar la medición del gasto tributario por familia de actividad económica. Esta clasificación es la que utiliza la Administración Tributaria en el Ecuador para mostrar ciertos tipos de datos estadísticos y para nuestro análisis resulta favorable por que nos permite identificar en que actividad económica se concentra el mayor número de casos que utilizaron incentivos tributarios del COPCI y por ende poder visualizar que actividad económica ha generado el mayor rubro de gasto tributario en la provincia del Azuay.



En función de la información estadística entregada por el SRI, se han identificado 20 familias por actividad económica que se han beneficiado de los incentivos tributarios durante el periodo 2011 – 2015. A continuación presentamos la información que corresponde a la medición del gasto tributario por familia de actividad económica, por año y por número de contribuyentes que han hecho uso de incentivos; de la misma manera que en la medición realizada por tipo de gasto, se ha utilizado el mismo marco metodológico y por ende el mismo marco de referencia, guardando de esta manera coherencia con los datos calculados en el presente trabajo en numerales anteriores y con las ponderaciones que realiza la propia Autoridad Tributaria en sus informes de gasto tributario.

TABLA 20. GT por Familia Económica

OR FAMILIA ECONOMICA	2011		2012		2013		2014		2015		GT Total por FE (2011-2015)
	Casos	Valor Usd	Casos	Valor Usd	Casos	Valor Usd	Casos	Valor Usd	Casos	Valor Usd	
ACTIVIDADES DE ALOJAMIENTO Y DE SERVICIO DE COMIDAS.	27	\$ 16.041,03	36	\$ 59.681,27	46	\$ 122.954,29	59	\$ 123.566,67	51	\$ 120.369,37	\$ 442.612,63
ACTIVIDADES DE ATENCIÓN DE LA SALUD HUMANA Y DE ASISTENCIA SOCIAL.	49	\$ 39.115,62	56	\$ 88.066,94	63	\$ 131.888,68	81	\$ 204.802,03	76	\$ 170.136,01	\$ 634.009,28
ACTIVIDADES DE SERVICIOS ADMINISTRATIVOS Y DE APOYO.	116	\$ 34.210,04	131	\$ 100.473,52	134	\$ 145.032,28	156	\$ 143.696,04	158	\$ 135.605,73	\$ 559.017,62
ACTIVIDADES FINANCIERAS Y DE SEGUROS.	33	\$ 357.464,25	47	\$ 855.333,55	49	\$ 515.513,61	64	\$ 1.956.078,98	65	\$ 2.207.436,56	\$ 5.891.826,95
ACTIVIDADES INMOBILIARIAS.	141	\$ 54.470,89	153	\$ 215.185,07	132	\$ 210.723,85	131	\$ 196.079,18	108	\$ 527.144,43	\$ 1.203.603,42
ACTIVIDADES PROFESIONALES, CIENTÍFICAS Y TÉCNICAS.	148	\$ 116.745,72	204	\$ 338.538,38	215	\$ 403.370,18	265	\$ 841.981,08	240	\$ 477.255,07	\$ 2.177.890,44
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y DEFENSA; PLANES DE SEGURIDAD SOCIAL DE AFILIACIÓN OBLIGATORIA.	15	\$ 6.043,96	14	\$ 11.181,70	14	\$ 18.393,58	13	\$ 18.922,72	12	\$ 12.736,09	\$ 67.278,06
AGRICULTURA, GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA.	30	\$ 21.863,98	33	\$ 69.922,55	32	\$ 125.168,45	38	\$ 127.120,10	41	\$ 161.841,22	\$ 505.916,30
ARTES, ENTRETENIMIENTO Y RECREACIÓN.	5	\$ 1.836,41	6	\$ 18.963,72	5	\$ 9.282,84	7	\$ 29.649,67	11	\$ 26.729,06	\$ 86.461,69
COMERCIO AL POR MAYOR Y AL POR MENOR; REPARACIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES Y MOTOCICLETAS.	509	\$ 1.407.244,09	615	\$ 3.678.300,33	624	\$ 5.946.385,28	701	\$ 6.814.696,73	658	\$ 5.223.590,22	\$ 23.070.216,65
CONSTRUCCIÓN.	64	\$ 15.005,33	92	\$ 63.272,32	85	\$ 137.362,07	116	\$ 219.476,27	111	\$ 188.443,89	\$ 623.559,88
DISTRIBUCIÓN DE AGUA; ALCANTARILLADO, GESTIÓN DE DESECHOS Y ACTIVIDADES DE SANEAMIENTO.	0	\$ 0,00	0	\$ 0,00	2	\$ 6.288,07	2	\$ 7.903,26	2	\$ 7.820,78	\$ 22.012,11
ENSEÑANZA.	30	\$ 4.316,56	30	\$ 24.262,13	33	\$ 27.701,05	35	\$ 34.963,59	35	\$ 38.397,89	\$ 129.641,22
EXPLOTACIÓN DE MINAS Y CANTERAS.	16	\$ 20.677,96	22	\$ 109.955,27	28	\$ 133.597,21	32	\$ 132.867,08	27	\$ 160.457,76	\$ 557.555,28
INDUSTRIAS MANUFACTURERAS.	190	\$ 873.375,80	215	\$ 1.966.236,23	214	\$ 3.888.040,63	252	\$ 4.284.987,32	254	\$ 4.000.317,91	\$ 15.012.957,88
INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.	37	\$ 8.717,43	48	\$ 25.651,62	39	\$ 45.152,53	57	\$ 44.374,08	70	\$ 48.066,15	\$ 171.961,82
OTRAS ACTIVIDADES DE SERVICIOS.	24	\$ 5.810,53	28	\$ 26.707,66	26	\$ 35.863,06	32	\$ 52.612,94	32	\$ 39.161,91	\$ 160.156,09
SIN ACTIVIDAD ECONOMICA - CIU	0	\$ 0,00	0	\$ 0,00	0	\$ 0,00	0	\$ 0,00	1	\$ 221,28	\$ 221,28
SUMINISTRO DE ELECTRICIDAD, GAS, VAPOR Y AIRE ACONDICIONADO.	1	\$ 83.251,56	2	\$ 18.329,70	1	\$ 8.537,18	3	\$ 20.478,76	2	\$ 127.568,74	\$ 258.165,93
TRANSPORTE Y ALMACENAMIENTO.	310	\$ 18.329,74	326	\$ 147.558,55	375	\$ 258.672,33	522	\$ 290.207,72	510	\$ 284.433,92	\$ 999.202,26
TOTAL POR AÑO	1745	\$ 3.084.520,92	2058	\$ 7.817.620,49	2117	\$ 12.169.927,18	2566	\$ 15.544.464,21	2464	\$ 13.957.733,98	\$ 52.574.266,78
	GT mas bajo										
	GT por error catastral										
	GT mas alto										

Fuente: Información estadística SRI

Elaborado por: el autor

Como se puede apreciar, en valores monetarios los gastos tributarios más importantes, se encuentran concentrados en “Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas”, con un 43.88% del total de GT del periodo 2011 – 2015, en segundo lugar, de importancia estás las “Industrias



Manufactureras”, representando un 28,5% del total de GT del periodo 2011 – 2015 y en tercer lugar “Actividades financieras y de seguros” con un 11.21% del total

Con respecto a la concentración de número de incentivos utilizados, durante el periodo analizado tenemos en primer lugar al “Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas” con 3107 número de incentivos utilizados que representa el 28.7% frente al total de estos, en segundo lugar se encuentran las actividades de “Transporte y almacenamiento.”, con 2043 incentivos utilizados con una representación del 18.65%, sin embargo este último con una participación en valores monetarios de apenas el 1.9% del total.

Dentro de la información estadística que nos proporcionó el SRI están tres familias económicas enmarcadas en servicios públicos, administración pública, y sin actividad, están presentan los valores más bajos respecto de gasto tributario por utilización de incentivos, sin embargo por el bajo número de contribuyentes concentrados en estas tres podríamos suponer que se trata de un error de catastro, puesto que son actividades que las prestan instituciones públicas y estamos analizando personas jurídicas privadas.

Dejando de lado a estas 3 anteriores debemos resaltar que las dos familias económicas que generan más bajo gasto tributario son “Artes, entretenimiento y recreación” y “Enseñanza”, representando entre las dos apenas el % 0.41 del total.

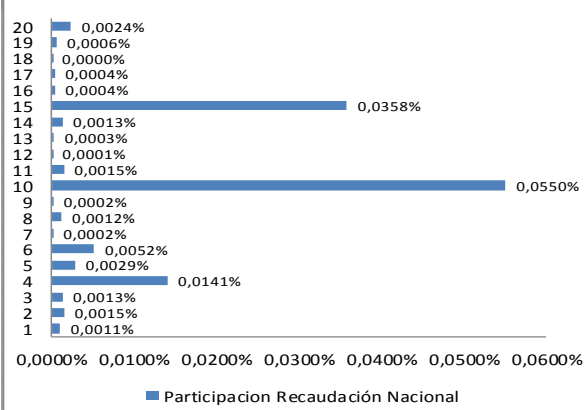
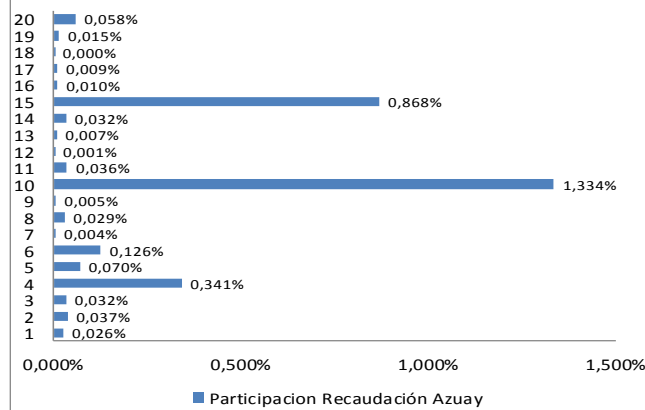
A continuación, también se muestra el gasto tributario total del periodo 2011 – 2015, frente a la recaudación total del Azuay y también cuanto representa con respecto de la recaudación total nacional:



TABLA 21. GT por Familia Económica vs Recaudación

ILUSTRACION 6. GT por Familia Económica vs Recaudación

POR FAMILIA ECONOMICA		GT Total por FE (2011-2015)	RECAUDACION AZUAY %	RECAUDACION NACIONAL %
1	ACTIVIDADES DE ALOJAMIENTO Y DE SERVICIO DE COMIDAS.	\$ 442.612,63	0,026%	0,0011%
2	ACTIVIDADES DE ATENCIÓN DE LA SALUD HUMANA Y DE ASISTENCIA SOCIAL.	\$ 634.009,28	0,037%	0,0015%
3	ACTIVIDADES DE SERVICIOS ADMINISTRATIVOS Y DE APOYO.	\$ 559.017,62	0,032%	0,0013%
4	ACTIVIDADES FINANCIERAS Y DE SEGUROS.	\$ 5.891.826,95	0,341%	0,0141%
5	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS.	\$ 1.203.603,42	0,070%	0,0029%
6	ACTIVIDADES PROFESIONALES, CIENTÍFICAS Y TÉCNICAS.	\$ 2.177.890,44	0,126%	0,0052%
7	ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y DEFENSA; PLANES DE SEGURIDAD SOCIAL DE AFILIACIÓN OBLIGATORIA.	\$ 67.278,06	0,004%	0,0002%
8	AGRICULTURA, GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA.	\$ 505.916,30	0,029%	0,0012%
9	ARTES, ENTRETENIMIENTO Y RECREACIÓN.	\$ 86.461,69	0,005%	0,0002%
10	COMERCIO AL POR MAYOR Y AL POR MENOR; REPARACIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES Y MOTOCICLETAS.	\$ 23.070.216,65	1,334%	0,0550%
11	CONSTRUCCIÓN.	\$ 623.559,88	0,036%	0,0015%
12	DISTRIBUCIÓN DE AGUA; ALCANTARILLADO, GESTIÓN DE DESECHOS Y ACTIVIDADES DE SANEAMIENTO.	\$ 22.012,11	0,001%	0,0001%
13	ENSEÑANZA.	\$ 129.641,22	0,007%	0,0003%
14	EXPLOTACIÓN DE MINAS Y CANTERAS.	\$ 557.555,28	0,032%	0,0013%
15	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS.	\$ 15.012.957,88	0,868%	0,0358%
16	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.	\$ 171.961,82	0,010%	0,0004%
17	OTRAS ACTIVIDADES DE SERVICIOS.	\$ 160.156,09	0,009%	0,0004%
18	SIN ACTIVIDAD ECONOMICA - CIU	\$ 221,28	0,000%	0,0000%
19	SUMINISTRO DE ELECTRICIDAD, GAS, VAPOR Y AIRE ACONDICIONADO.	\$ 258.165,93	0,015%	0,0006%
20	TRANSPORTE Y ALMACENAMIENTO.	\$ 999.202,26	0,058%	0,0024%
TOTAL POR AÑO		\$ 52.574.266,78	3,041%	0,1254%

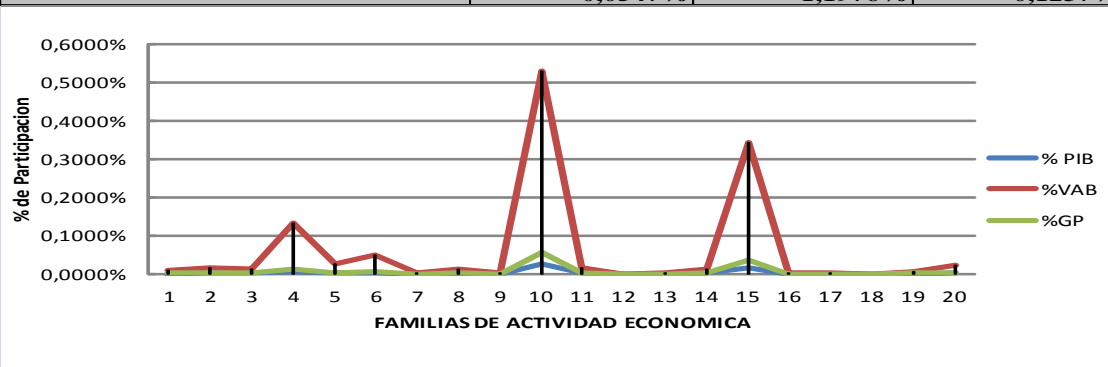


Fuente: Información estadística SRI
Elaborado por: el autor

TABLA 22. GT por Familia Económica vs PIB, VAB, GP

ILUSTRACION 7. GT por Familia Económica vs Recaudación

GASTO TRIBUTARIO / PIB - VAB-GSATO PUBLICO		TOTAL PERIODO (2011 -2015)		
		% PIB	% VAB	% GP
1	ACTIVIDADES DE ALOJAMIENTO Y DE SERVICIO DE COMIDAS.	0,0005%	0,0100%	0,0010%
2	ACTIVIDADES DE ATENCIÓN DE LA SALUD HUMANA Y DE ASISTENCIA SOCIAL.	0,0007%	0,0144%	0,0015%
3	ACTIVIDADES DE SERVICIOS ADMINISTRATIVOS Y DE APOYO.	0,0006%	0,0128%	0,0013%
4	ACTIVIDADES FINANCIERAS Y DE SEGUROS.	0,0061%	0,1318%	0,0136%
5	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS.	0,0013%	0,0270%	0,0028%
6	ACTIVIDADES PROFESIONALES, CIENTÍFICAS Y TÉCNICAS.	0,0023%	0,0496%	0,0051%
7	ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y DEFENSA; PLANES DE SEGURIDAD SOCIAL DE AFILIACIÓN	0,0001%	0,0016%	0,0002%
8	AGRICULTURA, GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA.	0,0005%	0,0114%	0,0012%
9	ARTES, ENTRETENIMIENTO Y RECREACIÓN.	0,0001%	0,0020%	0,0002%
10	COMERCIO AL POR MAYOR Y AL POR MENOR; REPARACIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES Y MOTOCICLETAS.	0,0241%	0,5290%	0,0548%
11	CONSTRUCCIÓN.	0,0006%	0,0140%	0,0014%
12	DISTRIBUCIÓN DE AGUA; ALCANTARILLADO, GESTIÓN DE DESECHOS Y ACTIVIDADES DE SANEAMIENTO.	0,0000%	0,0005%	0,0000%
13	ENSEÑANZA.	0,0001%	0,0029%	0,0003%
14	EXPLOTACIÓN DE MINAS Y CANTERAS.	0,0006%	0,0127%	0,0013%
15	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS.	0,0156%	0,3417%	0,0352%
16	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.	0,0002%	0,0039%	0,0004%
17	OTRAS ACTIVIDADES DE SERVICIOS.	0,0002%	0,0036%	0,0004%
18	SIN ACTIVIDAD ECONOMICA - CIU	0,0000%	0,0000%	0,0000%
19	SUMINISTRO DE ELECTRICIDAD, GAS, VAPOR Y AIRE ACONDICIONADO.	0,0003%	0,0060%	0,0006%
20	TRANSPORTE Y ALMACENAMIENTO.	0,0010%	0,0226%	0,0023%
TOTAL		0,0547%	1,1976%	0,1237%



PIB: Producto Interno Bruto Ecuador (2011 – 2015)

VAB: Valor agregado Bruto provincia del Azuay (2011 – 2015)

GP: Gasto Publico Ecuador (2011 – 2015)

Fuente: Información estadística SRI, Banco Central del Ecuador

Elaborado por: el autor



Como ya se ha resaltado, los resultados del gasto tributario que presenta la provincia del Azuay como producto del uso de incentivos tributarios establecidos en el COPCI, son relativamente marginales frente a las variables con las cuales han sido comparados, recaudación (Nacional y provincial), PIB (Nacional), VAB (Provincial), y gasto público (Nacional), siendo el más representativo en términos totales el de participación frente al VAB del Azuay que corresponde al 1.19%, esto es lógico por tratarse de una comparación desagregada del PIB, ya que la sumatoria del Valor Agregado Bruto de todas las provincias da como resultado el PIB nacional, es decir comparamos el GT frente a la producción total a nivel de la provincia del Azuay.

Tal y como muestra la ilustración, las actividades de comercio y manufacturas son las más representativas generándose los picos más altos en estas, tal y como se ha analizado en las tablas anteriores

Como conclusión de este capítulo se puede señalar que la utilización de incentivos del COPCI en la provincia del Azuay estuvo concentrada mayormente en dos tipos de actividades: comercial e industrial representando estas el 72% del total de Gasto Tributario durante el periodo analizado.

También se ha podido evidenciar que el gasto tributario más alto al analizar por tipo de incentivo, es el originado por la disminución progresiva de un punto del impuesto a la renta, representando un 78.5% del total del periodo, esto se explica por qué se trata del incentivo más utilizado por tener la característica de ser general, es decir que lo utilizaron todos los sujetos pasivos que generaron utilidades y que por tanto causaron impuesto, tampoco establecía el cumplimiento condicional de requisitos o realizar algún tipo de actividad económica específica. Cuando ya vemos los GT por incentivos específicos, se evidencia su escasa utilización de allí que se desprende su bajo monto frente a ciertos indicadores con los cuales se les ha comparado.

De esta forma hemos podido evidenciar el grado de utilización de los incentivos tributarios, tal y como nos habíamos planteado en el diseño preliminar y también hemos



Universidad de Cuenca

aplicado las metodologías que la teoría tributaria nos provee para cuantificar y medir el gasto tributario que se ha originado producto de la aplicación de incentivos tributarios en la provincia del Azuay.



CAPITULO 4

4. EVALUACION DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS

Una vez analizados los aspectos jurídicos, teóricos y la respectiva cuantificación (gasto tributario), en los que se encuentran inmersos los incentivos tributarios, y siguiendo los objetivos planteados en proyecto del presente trabajo de grado, en el presente capitulo vamos a evaluar la efectividad y eficiencia de los incentivos tributarios en función de los objetivos para los cuales fueron creados.

4.1 Marco teórico

Retomando a Tokman quien fuera citado en uno de los capítulos anteriores, manifiesta que, una vez que se haya introducido en la normativa respectiva un incentivo tributario, su evaluación debería enfocarse en tres aspectos:

- a) Efectividad. - mide la variación de los objetivos buscados que sean imputables directamente al incentivo tributario, es decir, está asociada a los beneficios del incentivo. (Por ejemplo, el aumento de la inversión en activos productivos generó un incremento en el empleo)
- b) Eficiencia. - confronta los costos y beneficios del incentivo. Señala que un incentivo tributario será costo-eficiente si los beneficios que de él se originan, son superiores a los costos que implica haberlo otorgado.
- c) Eficiencia relativa. - consiste en analizar que otros instrumentos de política podrían tener un mejor indicador costo - eficiencia.

Jerónimo Roca (BID, 2010) señala, “medir la efectividad de un beneficio tributario implica medir sus beneficios. El beneficio directo de un incentivo fiscal a la inversión es conseguir, mediante la reducción del costo del capital, un aumento de la misma. De este



beneficio directo derivarían, vía los multiplicadores de la inversión, beneficios adicionales como un aumento del empleo y un mayor crecimiento económico”⁹

En opinión de Roca (BID, 2010) el principal problema de esta ponderación es que debe establecerse si el beneficio causado por la utilización del incentivo se habría obtenido sin la presencia de este, por ejemplo una inversión nueva se habría realizado o no sin la presencia del incentivo tributario.

Empíricamente, no sería razonable que un país conceda incentivos tributarios sobre actividades económicas en las que aparentemente posee ventajas comparativas, sin embargo, la realidad muestra que la mayoría de países Latinoamericanos lo hacen. Este comportamiento podría resultar coherente si se incluye en el análisis el riesgo adicional que conlleva realizar inversiones en países subdesarrollados.

Otro autor (Bolnick Bruce, 2004) plantea la evaluación de los incentivos tributarios mediante una matriz de doble entrada en el que se presentan las posibles combinaciones de TIR (tasa interna de retorno) del sector financiero privado y tasa interna de retorno económica (social), entendiéndose por esta última a los beneficios obtenidos por la economía producto del otorgamiento de un incentivo.

ILUSTRACION 8. Matriz de Bolnick

	TIRE alta: Alto beneficio para la economía	TIRE baja: Bajo beneficio para la economía
TIR alta: Proyecto viable sin Incentivos	Cuadrante 1 Proyecto socialmente bueno Incentivo Tributario redundante	Cuadrante 2 Proyecto socialmente malo Incentivo Tributario redundante
TIR baja: Proyecto viable sin Incentivos	Cuadrante 3 Proyecto socialmente bueno Incentivo Tributario efectivo	Cuadrante 4 Proyecto socialmente malo Incentivo Tributario efectivo

TIR: Tasa Interna de retorno (Privado); TIRE: Tasa Interna de retorno económica

⁹ Evaluación de la efectividad y eficiencia de los beneficios tributarios (Roca, 2010, pág. 11)



Fuente: Effectiveness and Economic Impact of Tax Incentives in the SADC Region (Bolnick Bruce, 2004, pag.77). Elaborado por: el Autor

Los proyectos que corresponden a una TIR alta, no poseen factibilidad para recibir incentivos tributarios, debido a que se ejecutarían a pesar de no recibir incentivo alguno, con lo que los incentivos tributarios tendrían un resultado redundante. Tampoco existiría factibilidad en conceder incentivos a los proyectos con TIRE y TIR bajas, debido a que tendrían muy pocos o incluso ningún beneficio para la economía, pudiendo generarse externalidades de índole negativo.

Se puede colegir entonces que, sólo los proyectos con una TIR baja pero TIRE alta serían aptos para recibir incentivos de índole tributaria. Este planteamiento de Bolnick es útil para justificar el otorgamiento y existencia de incentivos tributarios.

También señala que, además de analizar que el beneficio tributario no fuese redundante, se debe evaluar que exista un aumento con efecto agregado, por ejemplo, que una nueva inversión efectuada producto de los incentivos otorgados no desplace a las inversiones ya existentes.

Roca (BID, 2010) también señala que es bastante común ligar los beneficios producto de los incentivos tributarios con las externalidades positivas que han aparecido como resultado a las nuevas inversiones, por ejemplo, transferencias de tecnología e incremento del empleo. Además, si la inversión no hubiera sido efectuada por la falta de incentivos tributarios, podría generar un incremento en la recaudación, ya que estaríamos en un escenario con ausencia de gasto tributario, y podría generar recaudación adicional por efectos indirectos sobre el empleo y la producción de otras empresas.

Medir o cuantificar estas externalidades es una tarea compleja a criterio de Roca, ya que metodológicamente únicamente se podrían utilizar modelos de equilibrio general y la cantidad y detalle de información que estos requieren imposibilita una evaluación correcta. Esta evaluación de los incentivos tributarios teóricamente debería tomar en cuenta todos los costos que se encuentra asociados a la concesión del beneficio, lo que



conlleva a cuantificar el gasto tributario, pero además los costos de administración, cumplimiento y los demás costos relacionados a las posibles prácticas de evasión y elusión por parte de los contribuyentes.

Tal y como se analiza el beneficio, el autor resalta que, cuantificar la eficiencia de un incentivo tributario conlleva implícito el ejercicio de comparar los beneficios con sus costos, que pueden ser clasificados en directos e indirectos.

4.2 Evidencia empírica sobre la eficacia o eficiencia de los incentivos tributarios

Zee y otros (2002) indican la existencia de evidencia que lleva a concluir que la inversión aumenta, cuando su costo disminuye, sin embargo manifiestan que no se puede concluir que los incentivos tributarios otorgados por los países subdesarrollados hayan sido costo - eficientes. Además, los autores resaltan como un factor importante que las empresas transnacionales no consideran a los incentivos tributarios como un factor importante a la hora de decidir generar inversión en este tipo de países.

Bolnick (2004) señala que las decisiones de inversión en la actualidad son más sensibles que en décadas pasadas a los aspectos tributarios. Explica que este es un comportamiento por demás razonable, considerando que la movilidad de capitales ya no tiene límites por efectos de la globalización de las economías. Al contrario que (Zee y otros 2002) el análisis de Bolnick se enmarca en la inversión pero en países desarrollados. Esto sin dudas se explica porque se trata de economías homogéneas y con regulaciones similares.

Mooij y Ederveen (2003) basan su opinión en la revisión de 25 trabajos de estudio sobre incentivos tributarios y concluyen que la inversión y la producción tienen relación con la tarifa impositiva, es decir que al existir modificaciones en la tarifa, estas tendrán incidencia en estas dos variables. Este análisis también estuvo enfocado en países desarrollados. Feld y Heckmeyer (2009) aumentan a 46 los trabajos de estudio sobre incentivos tributarios y convalidan las conclusiones de Mooij y Ederveen.



Chirinko y Wilson (2008) concluyen para Estados que la inversión si muestra variaciones frente a los incentivos de orden tributario que ofrece el estado, en este mismo trabajo Chirinko y Wilson encuentran que los incentivos tributarios orientados al empleo que han sido concedidos por algunos estados han generado un efecto positivo pero bastante reducido o marginal sobre el empleo, el cual, no es sostenible en el tiempo y tiende a perderse.

Según Klemm y Van Parys (2010), sostienen que la inversión reacciona ante los incentivos tributarios por la competencia existente en todos los países que reducen sus tasas impositivas a fin de atraer inversión. Aquí los autores analizan la efectividad en función de otorgar reducciones de tarifa frente a exenciones o deducciones adicionales a fin de determinar el impuesto.

Las conclusiones de este trabajo señalan que las reducciones de la tarifa del impuesto o la concesión por 10 años de exenciones tributarias aumentan la inversión extranjera en un 0,3% y un 0,7% del PIB. Por el contrario, no se encuentra evidencia de que alguno de los 3 incentivos tributarios incremente la inversión privada. Esto podría explicarse porque la inversión extranjera que se beneficia de incentivos desplaza a las inversiones nacionales, esto en términos netos anularía la percepción de un presunto crecimiento económico.

Caiumi (2011) realiza un análisis sobre el efecto de los incentivos tributarios sobre la inversión y también sobre la productividad, lo cual está más cercano el efecto sobre el bienestar. Concluye un efecto positivo sobre la productividad y la inversión, sin embargo bastante marginales. Señala que a pesar de obtener resultados positivos concluye que son ineficientes, pues el sacrificio fiscal es mucho mayor que los efectos positivos conseguidos.

Kolko y Neumark (2010) concluyen que los efectos de los incentivos tributarios están en función de la magnitud de estos y de sus objetivos (empleo, aumentar actividad



en zonas deprimidas). Indican que la evidencia indica que no existió un efecto positivo sobre el empleo, pues cualquier incremento que ocurra en este, solo se percibe a corto plazo; incluso en un trabajo realizado por los mismos autores con anterioridad año 2009, no se encontró efecto alguno sobre el empleo. No pudieron llegar a una conclusión sobre zonas deprimidas, pues las diversas características que pueden presentar cada una de estas no permitieron una evaluación esperada.

Bondonio y Greenbaum (2007) analizaron el efecto de los incentivos tributarios sobre el empleo, la inversión y las ventas. Tomaron como base información disponible en cuatro censos económicos de Estados Unidos; para este trabajo consideraron que la magnitud de los incentivos se mide como la diferencia de la tasa de retorno con y sin incentivos dentro de un mismo estado. Concluyen que existe un impacto positivo sobre el empleo que resulta falaz, pues pudieron establecer que el incremento de empleo y ventas de un determinado sector (empresas nuevas) venía dado en la misma proporción en que disminuyó otro sector (empresas antiguas), esto quiere decir que los incentivos mejoraron la productividad y empleo de un grupo de empresas pero esto tuvo un impacto negativo en otro que disminuyó su actividad y por ende su empleo. Esto se explica porque en la generalidad de los casos se conceden incentivos solo a empresas o inversiones nuevas y en consecuencia estas generan ventajas competitivas sobre las ya existentes produciendo un efecto de desplazamiento.

Artana (2005) para el caso de Argentina señala que las deducciones adicionales por inversión, tienen un efecto distorsivo pues únicamente favorecen a los activos de corto plazo o vida útil, esto se explica por el limitado número de periodos por el cual se otorga el incentivo. Concluye además que las exenciones también generan distorsiones, pues en el corto plazo únicamente favorecen a inversiones con alta rentabilidad que probablemente se habrían realizado a pesar de si se abrierán concedido incentivos o no. Indica además que incentivan al fraude ya que mediante precios de transferencia entre empresas relacionadas se trasladaran las ventas o beneficios a las empresas que se benefician del incentivo, también identificó a empresas con bajo capital que pueden



desaparecer luego de agotado el período de exoneración sin poder cuantificar el sacrificio o gasto fiscal, esta práctica es muy común señala en los países en vías de desarrollo.

Roca (2010), señala que existe evidencia que indica que las empresas ya existentes cierran y vuelven a aparecer como nuevas empresas para beneficiarse de los incentivos tributarios, mostrando una falsa percepción de incremento de la inversión. También señala que en la generalidad de los países latinoamericanos se evidencian transacciones por precios de transferencia de empresas relacionadas trasladando así los beneficios de los incentivos tributarios.

En un estudio realizado en (1995) la OECD investigó los elementos que tienen incidencia en la inversión, este estudio tomó como base un grupo de países con economías en desarrollo, para este fin tomo como referencia los criterios de representantes del sector privado mediante encuestas. Las conclusiones a las que llegó este organismo internacional son que los elementos de un sistema tributario tienen una incidencia marginal a la hora de tomar decisiones referentes a inversión.

Otro factor de importancia es que existe una pobre evidencia de la efectividad que pueden tener los incentivos tributarios en la inversión, pues sus efectos son de corto plazo y los capitales tienden a movilizarse posterior a su periodo de vigencia. Concluye que a pesar de que los incentivos que se enfocan en atraer inversión son los más utilizados por los diferentes países, su efectividad para lograr este objetivo es bastante discutible.

4.2 Evaluación de los Incentivos Tributarios del COPCI en la Provincia del Azuay

Con relación al último objetivo planteado para el presente trabajo, debemos analizar si el resultado de la utilización de los incentivos del COPCI utilizados por las empresas de la provincia del Azuay ha cumplido con sus objetivos. De esta manera, llegaremos a conclusiones que nos permitan señalar su eficiencia frente a los objetivos que persigue cada uno de ellos.



4.2.1 Marco Metodológico

En el proyecto preliminar nos hemos planteado una metodología deductiva con el análisis realizado en capítulos anteriores a través de los datos observados y conclusiones cuantitativas.

Para el desarrollo del análisis del presente capítulo, se realizaron entrevistas y encuestas, que fueron aplicadas a una muestra de primera mano, es decir, a los propios contribuyentes que se beneficiaron de estos incentivos tributarios y a los que no lo hicieron.

La población utilizada en el presente capítulo fue la misma que la indicada en el capítulo 3 y que fuera tomada como base para la cuantificación del gasto tributario.

4.2.2 Empresas que no utilizaron incentivos tributarios

Para el análisis de las empresas que no aplicaron ninguno de los incentivos que estamos estudiando, se definió como metodología, la aplicación de un formulario de encuesta, con la finalidad de indagar las posibles causas por la cuales estas personas jurídicas no se beneficiaron. La validez de este formulario de encuesta fue debidamente avalada por expertos tributarios con vasta experiencia en esta materia y que en su momento fueron facilitadores de la Maestría de Administración Tributaria. El detalle del formulario y su aval se encuentra en los Anexos N° 8, 10 y 11

Para definir la población y su posterior tamaño de muestra se partió del supuesto de los contribuyentes que aplicaron la tarifa disminuida de impuesto a la renta que paso gradualmente del 25% al 22% no conocían de este incentivo y que por tanto no se beneficiaron de el de manera premeditada. Esto tiene una explicación lógica; la reducción de la tarifa fue de aplicación general y por tanto fue aprovechada por absolutamente todos los contribuyentes que generaron un impuesto causado de manera



inconsciente. Más adelante la encuesta nos respondería si estos sabían que se trataba de uno de los incentivos del COPCI.

4.2.2.1 Encuesta de análisis y evaluación de la aplicación de los incentivos tributarios contenidos en el código orgánico de la producción, comercio e inversiones, en las empresas de la provincia del Azuay.

Metodología:

- Objetivo:

Analizar el adecuado uso de los beneficios tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones con respecto al impuesto a la renta durante los periodos fiscales 2011- 2015 por parte de las personas jurídicas de la provincia del Azuay.

- Técnica de medición:

Muestreo Aleatorio simple probabilística. Confiabilidad 95%. Error del $\pm 5,70$ %, para determinar el siguiente tamaño de muestra.

$$n = \frac{z^2 * p * q * N}{e^2 * (n - 1) + (z^2 * p * q)} = 241 \text{ empresas}$$

n = muestra de cada línea.

N = Población de 3724 empresas que no usaron el beneficio tributario.

z= Nivel de Confianza del 95% = 1.96.

e = error máximo permitido 3.50 %

p = probabilidad de éxito.

q= probabilidad de fracaso.



- Medida de información: Encuesta dirigida al Gerente o Contador de la empresa.
- Información alcanzada:

¿Conoce usted la existencia de los incentivos tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones?

Si su empresa no ha utilizado los incentivos tributarios sobre el impuesto a la renta contenidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, ¿Cree usted que sea por alguna de las siguientes razones?:

¿Considera usted que la presencia de incentivos tributarios dentro de la normativa, puede tener incidencia en las decisiones administrativas y financieras de su empresa?
¿En qué porcentaje?

- Levantamiento de la encuesta: criterios de localización. -

El levantamiento de la encuesta se realizará a las empresas de la provincia del Azuay donde NO aplicaron los incentivos tributarios contenidos en el código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, periodo “2011- 2015”

Del marco muestral está conformado por las empresas que puedan aplicar los incentivos tributarios contenidos en el código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, donde el encuestador deberá acercarse a realizar la encuesta.

El encuestador identifica la empresa asignada del marco del muestral La encuesta la realiza al gerente o contador de la empresa.



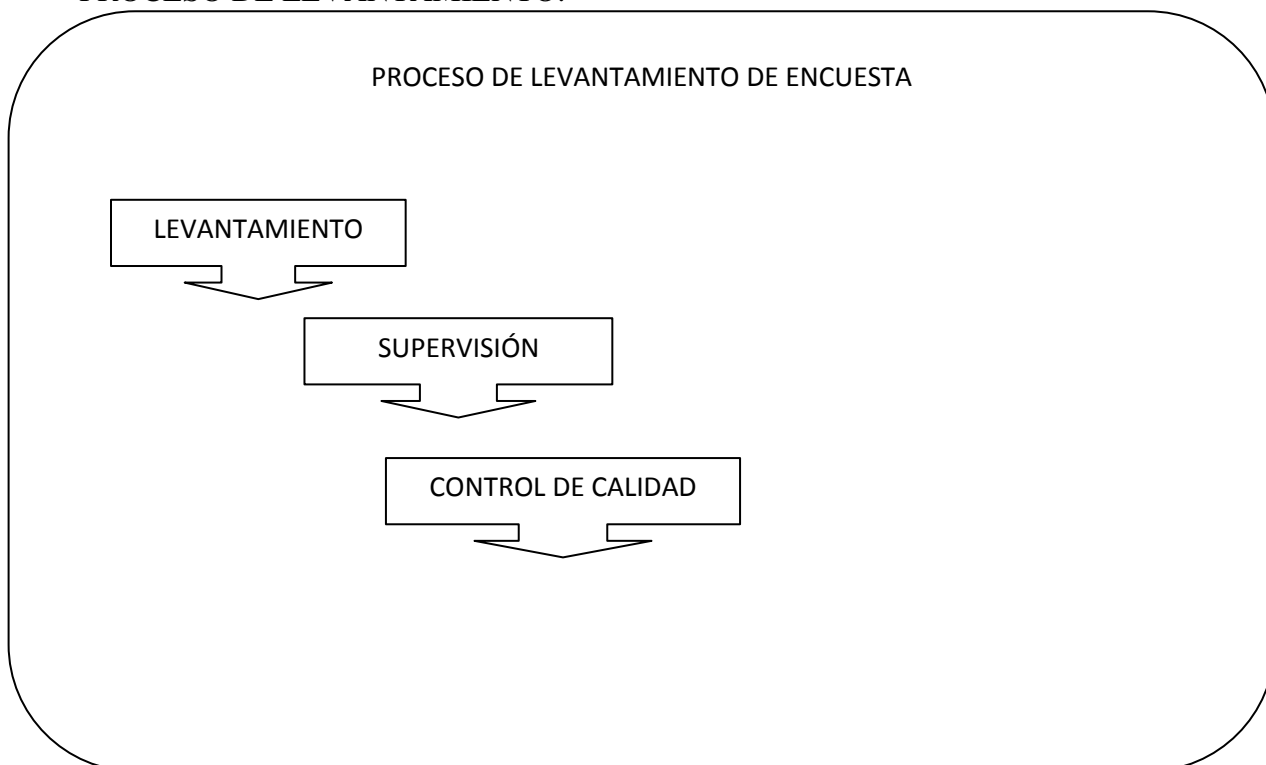
1. Trabajo de Gabinete.

- Construcción de la muestra.
- Distribución aleatoria de la muestra
- Adquisición de los planos censales de Cuenca urbano.
- Capacitación de la encuesta
- Distribución de las encuestas a los encuestadores conforme al marco muestral.

2. Trabajo de Campo.

- Equipo de encuestadores.
- Supervisor
- Transporte

PROCESO DE LEVANTAMIENTO:

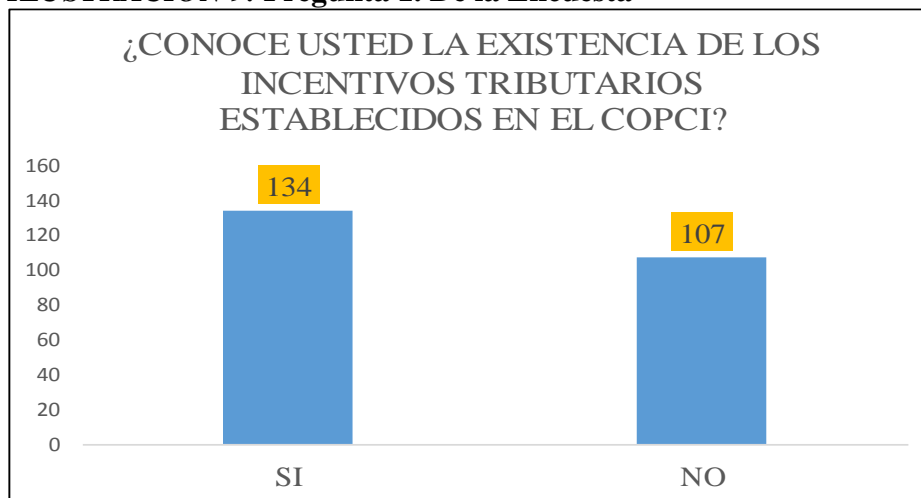


ENCUESTAS incentivos tributarios sobre el impuesto a la renta contenidos en el Código Orgánico de la Producción,

- Instrumentos (mapas y planos). - El instrumento para localización son los planos urbanos del cantón Cuenca que usa el Instituto de Estadísticas y Censos.
- Supervisión. - la supervisión se realizó en campo. Estos son los encargados de revisar que las encuestas se levanten en campo y que se complete la muestra con las especificaciones que se darán en la capacitación realizada.
- Control de calidad. - Cuando las encuestas llegan de campo se someten a un proceso de control de calidad. Las personas en oficina no tienen la autorización de cambiar nada en la encuesta; por lo que, si se encuentra alguna inconsistencia se regresa a campo para repetir la encuesta.

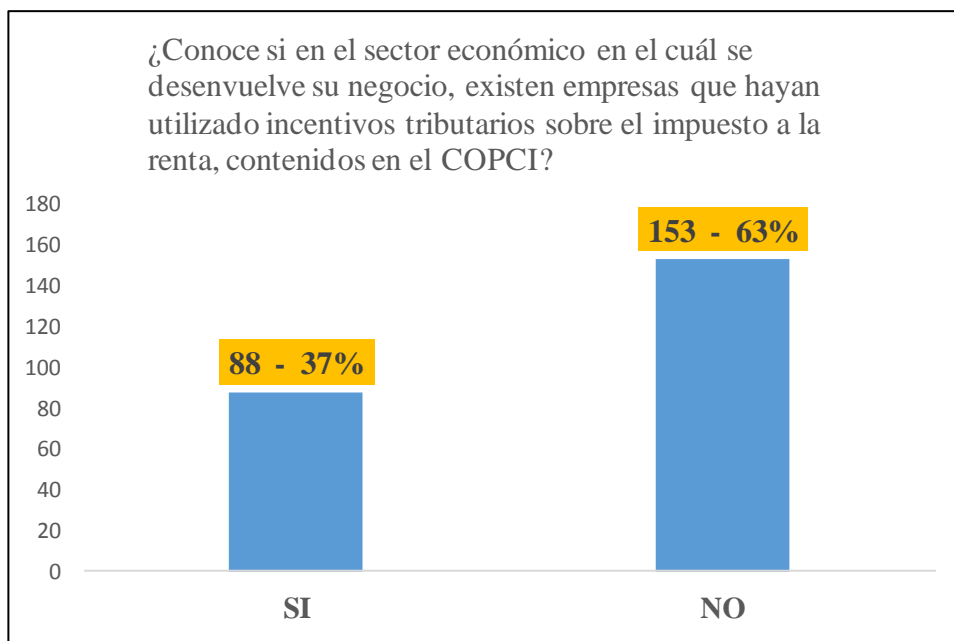
Es así que se trabajó con una muestra de 241 empresas que no aplicaron incentivos tributarios del COPCI, a los que se les pidió contesten 5 sencillas preguntas, obteniendo los siguientes resultados:

ILUSTRACION 9. Pregunta 1. De la Encuesta



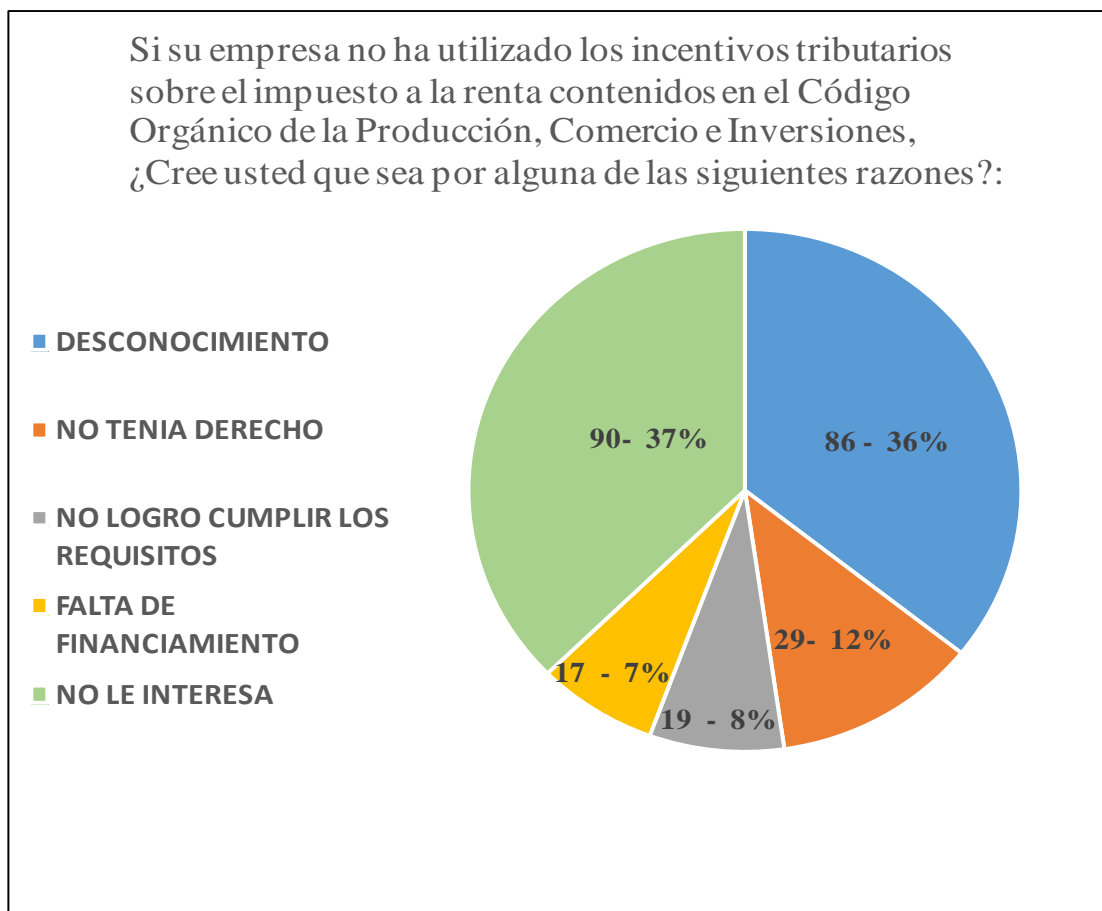
Fuente: Empresas Azuay - Encuestas
Elaborado por: El Autor

Sobre la primera interrogante que planteamos, y que se muestra como título de la ilustración 9, corroboramos que 107 empresas manifestaron no conocer la existencia de incentivos otorgados por el COPCI, es decir el 44.4 %; esto validó nuestro supuesto planteado en la metodología utilizada, cuando planteamos que, a pesar de haber utilizado una tarifa de impuesto menor, solo lo hacían de manera inconsciente, pues ni siquiera conocían de su existencia. Esto da a suponer una falta de socialización del cuerpo normativo, sus beneficios y sus objetivos.

ILUSTRACION 10. Pregunta 2. De la Encuesta

Fuente: Empresas Azuay - Encuestas
Elaborado por: El Autor

Las respuestas a esta interrogante corroboran lo aseverado en la primera pregunta, a pesar de haberse beneficiado de un incentivo tributario establecido en el COPCI, el 65% de empresas manifiestan no haber utilizado este tipo de concesiones de orden fiscal; retomamos aquí el desconocimiento como factor preponderante, para quizás decir que se pudo haber conseguido mejores resultados en pos de los objetivos que se plantea esta norma con una mejor socialización de la misma.

ILUSTRACION 11. Pregunta 3. De la Encuesta

Fuente: Empresas Azuay - Encuestas

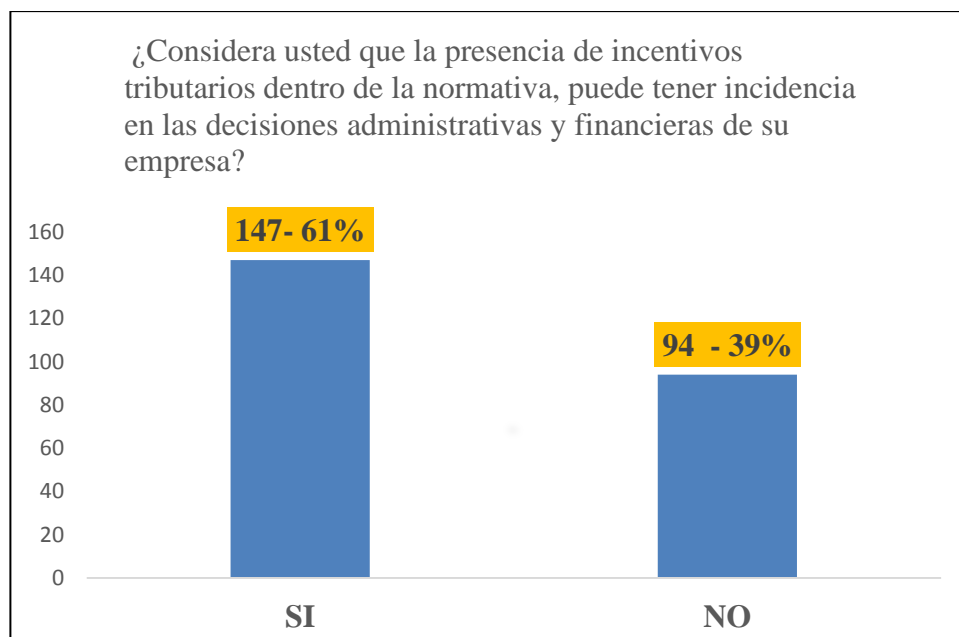
Elaborado por: El Autor

Las respuestas a la tercera interrogante amplían más los motivos por los cuales las empresas no aplicaron incentivos tributarios, el 36% argumenta desconocimiento de los mismos, similar porcentaje indica que no le interesan 37%, esta hace suponer con relación a las dos primeras interrogantes, que no existe un desconocimiento por falta de socialización en su totalidad, sino más bien nos da a entender que existe falta de interés por parte de los contribuyentes, misma que puede ser porque no consideran importantes a los incentivos tributarios para llevar adelante su actividad o quizás como varios autores señalan puede ser temor a ser controlados por la administración tributaria y que sus

estados financieros sean objeto de fiscalización en pos de verificar el correcto uso de sus incentivos.

Por ultimo 65 empresas de acuerdo a su respuesta suponen un conocimiento de la existencia de los incentivos, pero que sin embargo, no lo han utilizado por no tener derecho de hacerlo, no haber podido cumplir requisitos y por falta de financiamiento; los dos últimos son quizás factores que denotan importancia por que observamos empresas con necesidad de beneficiarse de incentivos, pero que por diversas circunstancias no pudieron hacerlo, restándoles ventaja competitiva en su respectiva actividad económica.

ILUSTRACION 12. Pregunta 4. De la Encuesta



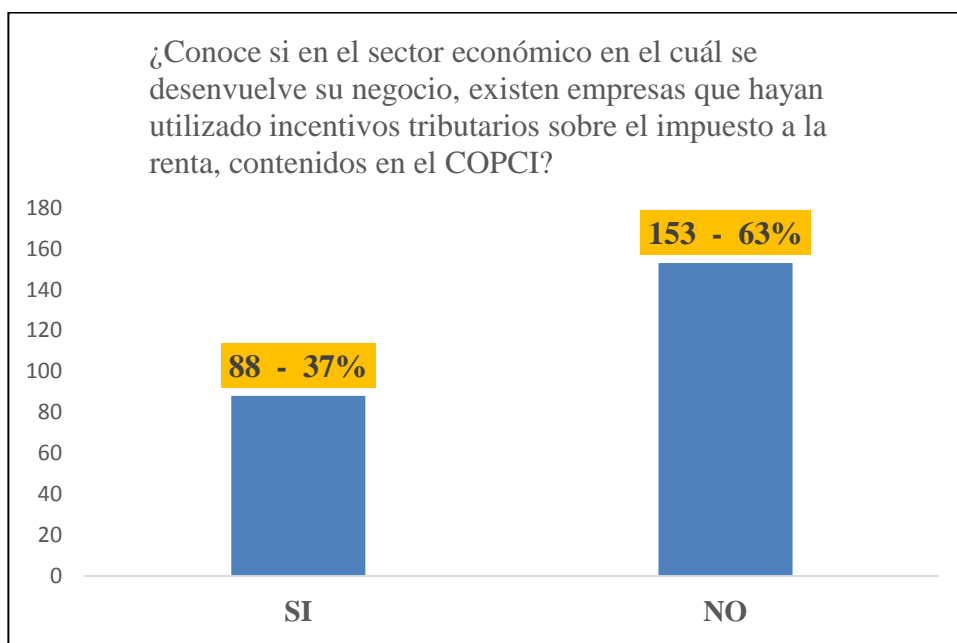
Fuente: Empresas Azuay - Encuestas

Elaborado por: El Autor

El 39% de empresas manifiestan que los incentivos tributarios no tienen incidencia alguna al momento de tomar decisiones administrativas o financieras inherentes a la actividad económica de su negocio, nótese que este resulta tiene bastante similitud con una de las respuestas de la interrogante anterior, donde el 37% de contribuyentes manifestó que no han utilizado incentivos porque “no les interesa”.

Es interesante también señalar que el 61% si considerarían importante la presencia de incentivos a la hora de decidir sobre las actividades generadores de ingreso de su negocio, sin embargo, recordemos que estarán presentes otro tipo de variables o factores tanto internos como externos a la hora de tomar decisiones, pues los incentivos no se constituyen en un factor preponderante según algunos autores ya referenciados en párrafos que anteceden en el presente trabajo.

ILUSTRACION 12. Pregunta 5. De la Encuesta



Fuente: Empresas Azuay - Encuestas
Elaborado por: El Autor

El 63% de contribuyentes dicen desconocer si las empresas de la competencia han utilizado incentivos tributarios, esto denota falta de interés por alcanzar competitividad, el no estudiar el entorno (mercado, competencia) sugiere actividades económicas empíricas que no buscan ser competitivas, tal vez esto podría explicar la falta de interés en disminuir sus costos fiscales mediante la utilización de incentivos o quizás vuelve la teoría de pasar desapercibidos frente a la administración tributaria y evitar posibles fiscalizaciones.



4.2.2.1 Entrevista de análisis y evaluación de la aplicación de los incentivos tributarios contenidos en el código orgánico de la producción, comercio e inversiones, en las empresas de la provincia del Azuay.

Metodología:

- Objetivo

Analizar el adecuado uso de los beneficios tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones con respecto al impuesto a la renta durante los periodos fiscales 2011- 2015 por parte de las personas jurídicas de la provincia del Azuay.

- Técnica de medición

Principio de Saturación:

Cuando los sujetos de investigación son anónimos, se usa el principio de saturación. Repetimos grupos de discusión y entrevistas hasta que se repiten los argumentos. El punto par a terminar es cuando el coste de hacer un grupo más no merece la pena para los escasos matices nuevos que te puede aportar ese grupo (análisis coste-beneficio).

Se efectuaron 52 entrevistas a las diferentes empresas que SI aplicaron los incentivos tributarios contenidos en el código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, periodo 2011- 2015”.

- Medida de información: Entrevista dirigida al Gerente o Contador de la empresa.
- Información alcanzada:

Considerando que el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones contemplan incentivos de orden tributario, ¿Cuál o cuáles han sido los incentivos de este



tipo a los que su empresa se ha acogido durante los ejercicios fiscales 2011 - 2015?

¿Por qué su empresa ha utilizado incentivos tributarios?

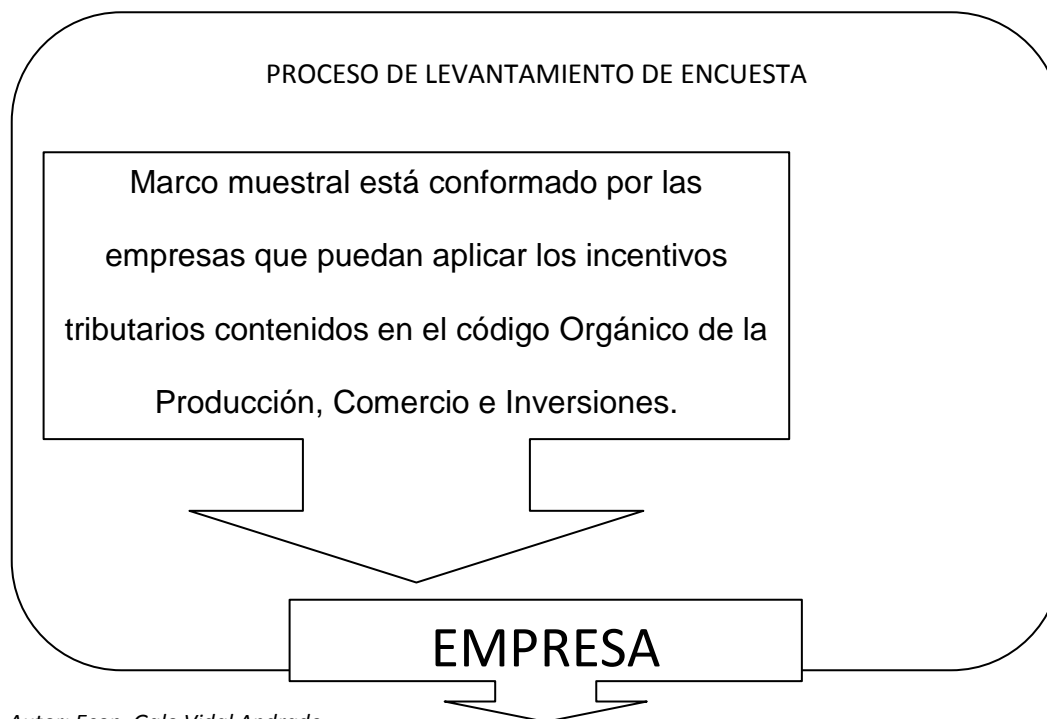
Desde su perspectiva, ¿cree que tiene peso o relevancia la presencia de incentivos tributarios para la toma de decisiones administrativas - financieras en el sector productivo? Por favor expresar su respuesta en %

¿Considera que haber utilizado incentivos tributarios, ha mejorado el nivel de empleo en su empresa? (En qué porcentaje)

¿Considera que haber utilizado incentivos tributarios, ha incrementado los activos fijos su empresa? (En qué porcentaje).

- Levantamiento de la encuesta

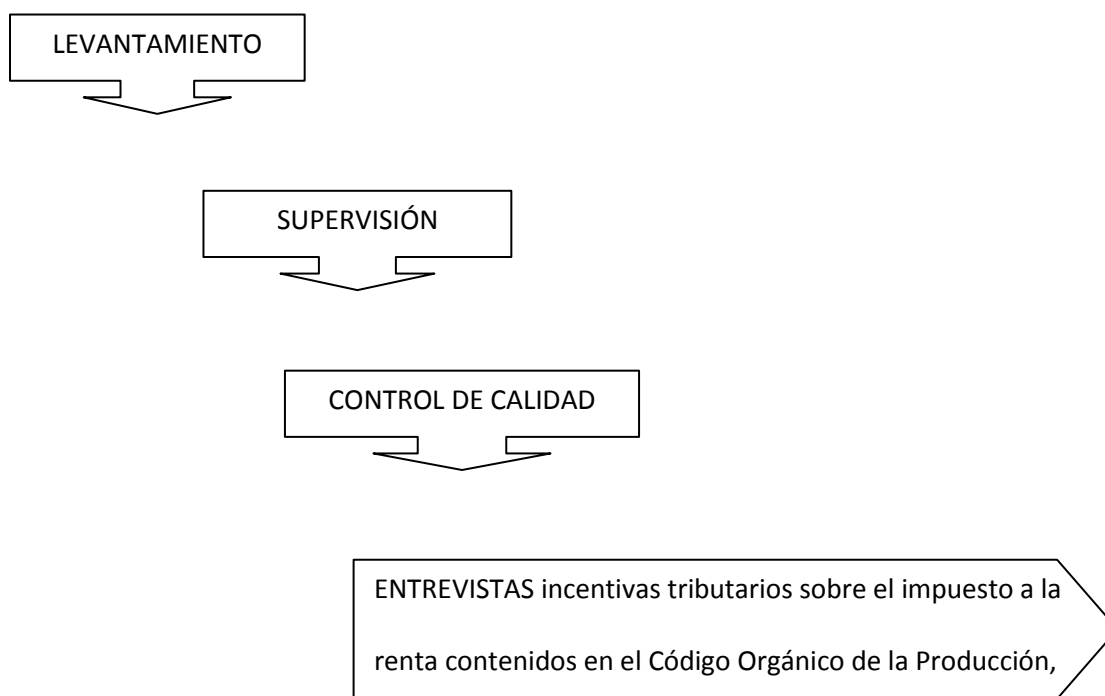
El levantamiento de la entrevista se realizó a las empresas de la provincia del Azuay donde se aplicaron los incentivos tributarios contenidos en el código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, periodo 2011- 2015”





APLICACIÓN DE LA ENTREVISTA

PROCESO DE LEVANTAMIENTO:



- Instrumentos (mapas y planos). - El instrumento para localización son los planos urbanos del cantón Cuenca que usa el Instituto de Estadísticas y Censos.
- Supervisión. - la supervisión se realizó en campo. Estos son los encargados de revisar que las entrevistas se levanten en campo.
- Control de calidad: - Cuando las encuestas llegan de campo se someten a un proceso de control de calidad. Las personas en oficina no tienen la autorización de cambiar nada en la entrevista; por lo que, si se encuentra alguna inconsistencia se regresa a campo para repetir la entrevista.

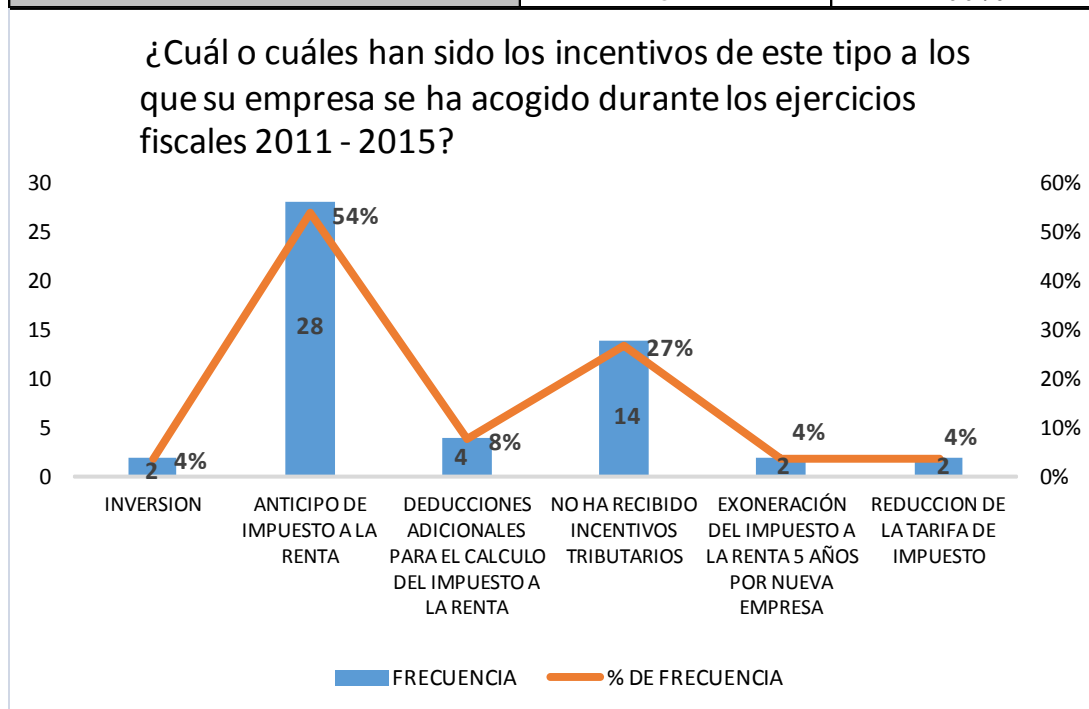


Universidad de Cuenca

De acuerdo a la metodología indicada se realizaron entrevistas (El formulario respectivo se visualiza en los Anexos N° 9,10 y 11; esta vez a 52 sujetos pasivos o contribuyentes que, utilizaron beneficios tributarios, identificados estos dentro de la información que nos proporcionó el Servicio de Rentas internas. La finalidad de la aplicación de la encuesta es poder determinar de primera fuente sin necesidad de inferir resultados cuales fueron los beneficios de haber utilizado los incentivos tributarios del COPCI, para esto se aplicaron preguntas que tienen relación con los objetivos que buscan este tipo de instrumentos (atraer nuevas inversiones, incrementar la productividad, mejorar el empleo, etc.):

TABLA 23. Pregunta 1. Entrevista
ILUSTRACION 13. Pregunta 1. Entrevista

RESPUESTA TIPO INCENTIVO	FRECUENCIA	% DE FRECUENCIA
INVERSION	2	4%
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA	28	54%
DEDUCCIONES ADICIONALES PARA EL CALCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA	4	8%
NO HA RECIBIDO INCENTIVOS TRIBUTARIOS	14	27%
EXONERACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA 5 AÑOS POR NUEVA EMPRESA	2	4%
REDUCCION DE LA TARIFA DE IMPUESTO	2	4%
Total	52	100%



Fuente: Empresas Azuay - Entrevistas
 Elaborado por: El Autor

De las respuestas que los contribuyentes brindaron sobre la primera interrogante de la entrevista planteada, un 27% manifiesta no haberse acogido a ningún incentivo tributario, esta cifra llama mucho la atención pues como habíamos indicado en la formulación metodológica previa, la entrevista fue aplicada sobre una población de contribuyentes que si se acogieron por lo menos a uno o más incentivos, podemos

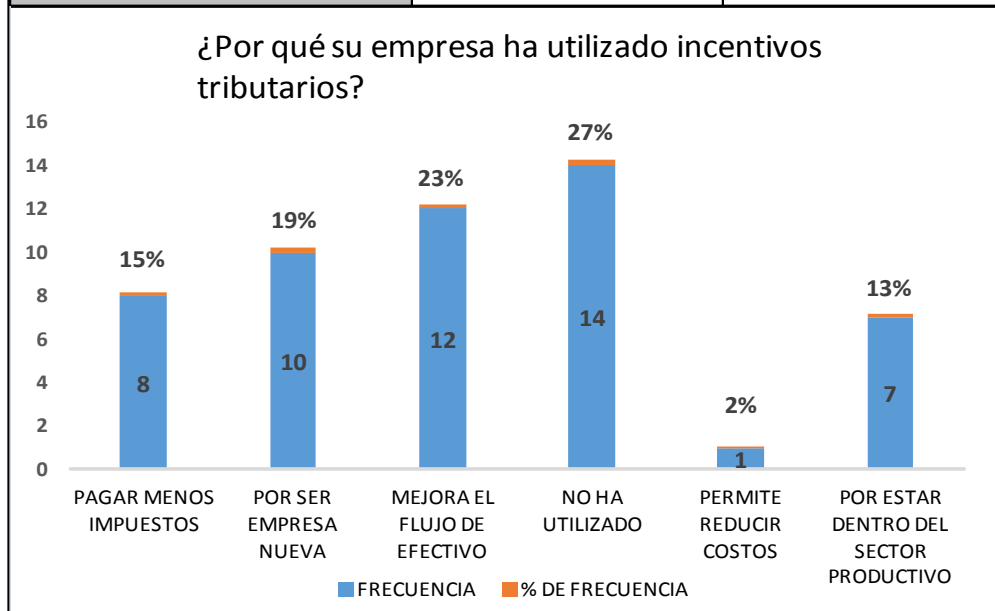


suponer entonces que prefieren no brindar información al respecto, esto podría ser por desconfianza.

Sobre las otras respuestas se observa coherencia con los datos que fueran analizados en el capítulo tres, donde analizamos y cuantificamos el gasto tributario, allí se observó que dentro de los incentivos más utilizados están los de carácter general, en este caso el de exoneración del pago del anticipo de impuesto a la renta, como podemos ver el 54% de empresas manifiestan haber hecho uso de este incentivo; solo el 4% indica haber utilizado incentivos sobre nuevas inversiones, esta cifra también es coherente con el gasto tributario que generó este incentivo.

TABLA 24. Pregunta 2. Entrevista
ILUSTRACION 14. Pregunta 2. Entrevista

RAZON DE UTILIZAR IT	FRECUENCIA	% DE FRECUENCIA
PAGAR MENOS IMPUESTOS	8	15%
POR SER EMPRESA NUEVA	10	19%
MEJORA EL FLUJO DE EFECTIVO	12	23%
NO HA UTILIZADO	14	27%
PERMITE REDUCIR COSTOS	1	2%
POR ESTAR DENTRO DEL SECTOR PRODUCTIVO	7	13%
Total	52	100%



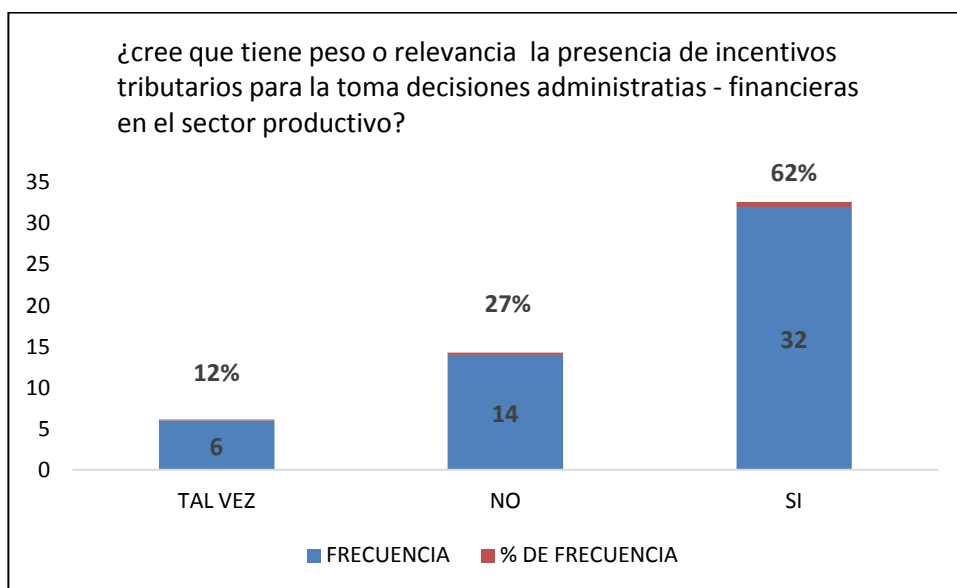
Fuente: Empresas Azuay - Entrevistas
 Elaborado por: El Autor

Al ser consultados sobre el porqué han utilizado incentivos tributarios, los empresarios han manifestado como razón principal con el 23% de representatividad, que “Mejoran el flujo de efectivo”, este motivo guarda estrecha relación con el hecho de que la mayoría ha manifestado usar el beneficio de exoneración de anticipo, cuyo principal efecto precisamente es generar flujo de efectivo para las actividades propias de la empresa en lugar de destinarlo para un pago anticipado de impuesto; no obstante de esto, no se puede concluir que tenga algún otro efecto adicional este.

Luego tenemos respuestas con similares razonamientos que en resumen manifiestan que la razón por la cual se acogieron a algún anticipo es porque están dentro de los supuestos que la normativa les asiste.

En esta interrogante también se pone de manifiesto el mismo 27% de contribuyentes que indica no haberse acogido a incentivo alguno.

ILUSTRACION 15. Pregunta 3. Entrevista



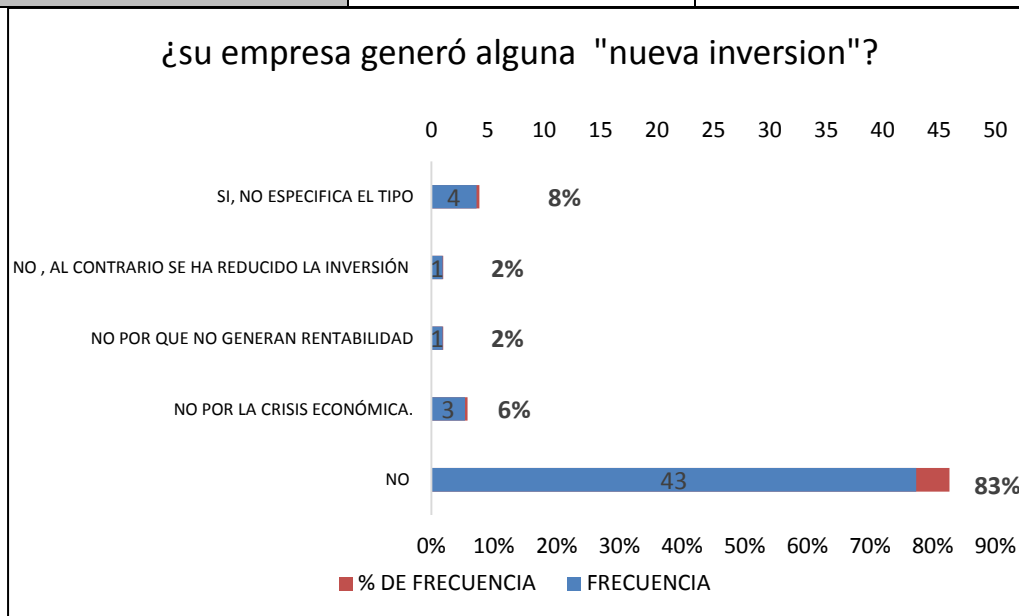
Fuente: Empresas Azuay - Entrevistas
Elaborado por: El Autor

Sobre las respuestas a esta pregunta de la entrevista se puede resaltar que el 62% indica que la existencia de incentivos tributarios si es relevante al momento de la toma de decisiones. Un 27% indica que no tienen incidencia en el sector productivo.

La evidencia empírica mostraba diversas opiniones al respecto, sin embargo en la mayoría de casos los autores manifiestan que los incentivos tributarios orientados a atraer nuevas inversiones si tienen incidencia siendo coherente con el resultado de nuestra entrevista, sin embargo la evidencia empírica mostraba únicamente mejoras en la inversión a corto plazo.

TABLA 25. Pregunta 4. Entrevista
ILUSTRACION 16. Pregunta 4. Entrevista

NUEVA INVERSION GENERADA	FRECUENCIA	% DE FRECUENCIA
NO	43	83%
NO POR LA CRISIS ECONÓMICA.	3	6%
NO POR QUE NO GENERAN RENTABILIDAD	1	2%
NO , AL CONTRARIO SE HA REDUCIDO LA INVERSIÓN	1	2%
SI, NO ESPECIFICA EL TIPO	4	8%
Total	52	100%



Fuente: Empresas Azuay - Entrevistas

Elaborado por: El Autor

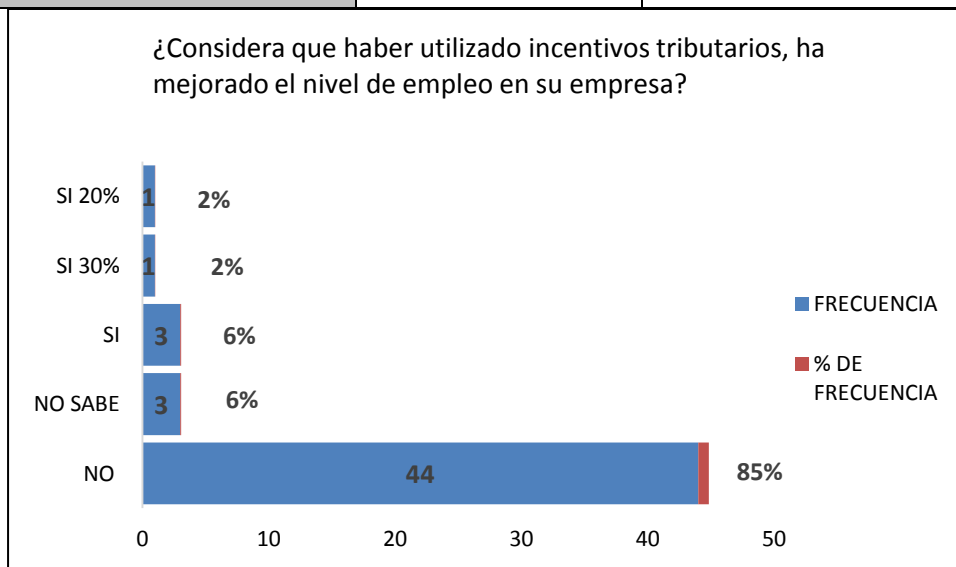
Esta pregunta desde el punto de vista del autor, fue una de las más importantes al momento de su formulación, su importancia no se relacionaba con conocer cuantas nuevas inversiones se generaron (4, respuesta a la entrevista), pues ese dato ya lo pudimos conocer al momento que nos fuera entrada la información por parte del SRI, esta expectativa tenía fundamento en la necesidad de conocer el por qué el usar

incentivos no ha tenido efecto en la inversión, sin embargo la mayoría (83%) se limitó a decir que no han generado inversiones, y los que si ampliaron su explicación manifestaron que se debía a la crisis económica o que no existía expectativa de rentabilidad en una nueva inversión. Uno manifiesta incluso que la inversión se ha reducido, no obstante no podemos atribuir este efecto al uso del incentivo por parte de esa empresa.

Aquí podemos analizar de manera objetiva el hecho de que los incentivos tributarios en el 93% de los casos no han generado nuevas inversiones, lo que lleva a colegir que no han cumplido con este objetivo, por lo menos en lo que respecta a la Provincia del Azuay.

TABLA 26. Pregunta 5. Entrevista
ILUSTRACION 17. Pregunta 5. Entrevista

MEJORA EN EL NIVEL DE EMPLEO	FRECUENCIA	% DE FRECUENCIA
NO	44	85%
NO SABE	3	6%
SI	3	6%
SI 30%	1	2%
SI 20%	1	2%
Total	52	100%

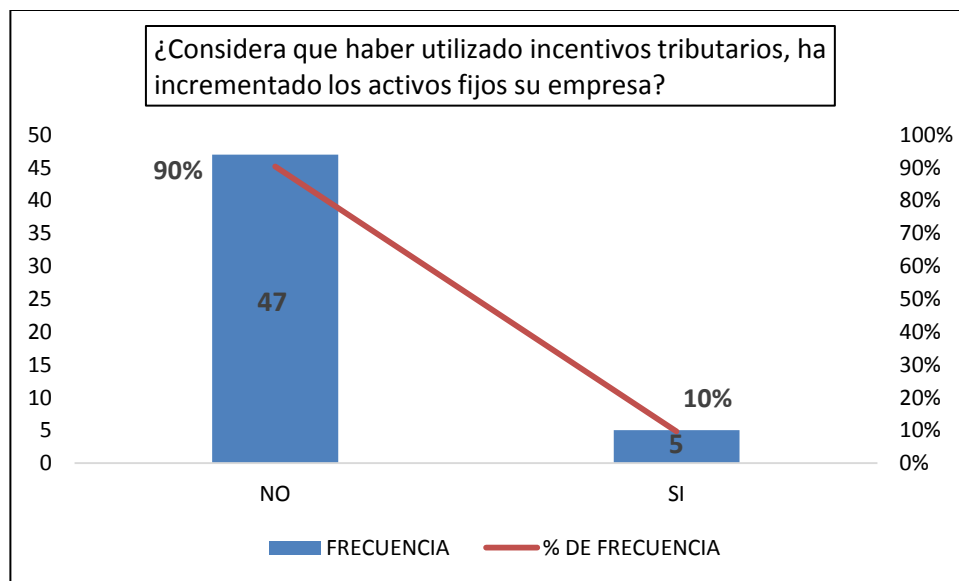


Fuente: Empresas Azuay - Entrevistas, Elaborado por: El Autor

Otra de las interrogantes realizadas y que tiene gran importancia es sobre el empleo, constituido como otro de los factores sobre los cuales se orientan los principales objetivos de los incentivos tributarios. Un 85% de los empresarios entrevistados señalan de manera categórica que el hecho de haber utilizado incentivos tributarios no ha tenido incidencia alguna en el nivel de empleo de sus respectivas empresas. Solo 5 empresarios han evidenciado incremento en el empleo producto de los incentivos.

El resultado es decidor y conlleva a concluir que no hay incidencia de los incentivos tributarios en el nivel de empleo, o por lo menos su incidencia es marginal frente al total.

ILUSTRACION 18. Pregunta 6. Entrevista

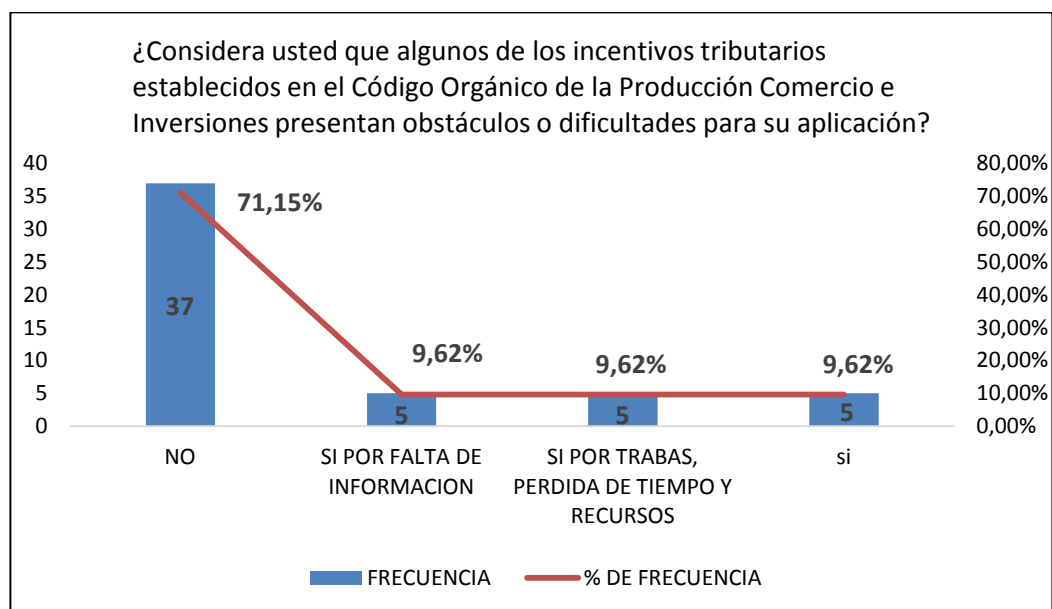


Fuente: Empresas Azuay - Entrevistas
Elaborado por: El Autor

Al igual que en la pregunta numero 4 de la entrevista, el resultado de esta interrogante nos indica que tampoco hay incidencia de los incentivos en el nivel de inversión referente a activos fijos, entendiéndose por estos productivos, el 90% indica que existen estos efectos.

Esto guarda estrecha relación con los resultados sobre las nuevas inversiones de la tabla 25, donde 4 empresarios manifestaron haber establecido nuevas inversiones, similar resultado con relación a los activos fijos, en donde 5 empresarios indican haber incrementado activos fijos como efecto de los incentivos.

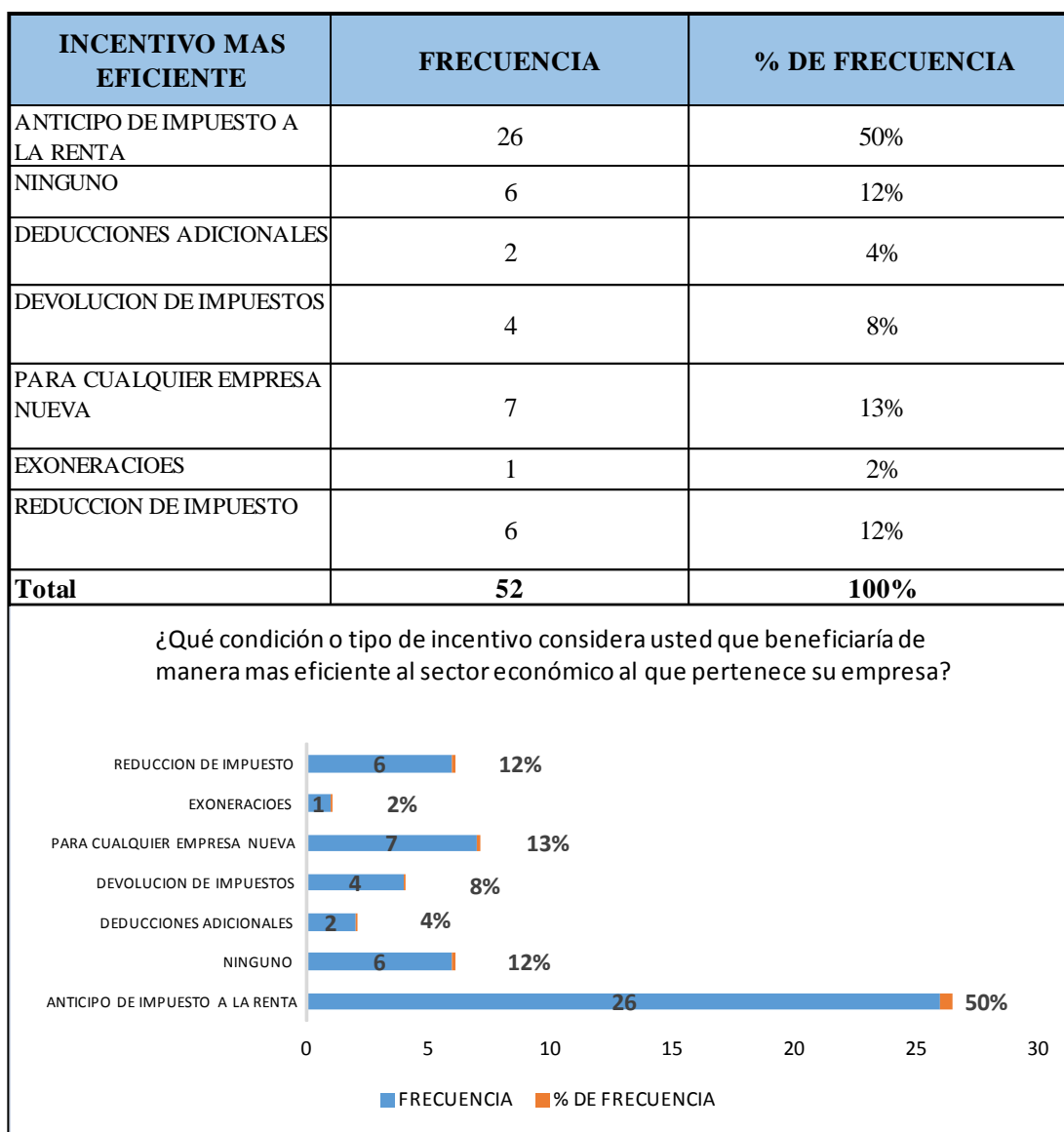
ILUSTRACION 19. Pregunta 7. Entrevista



Fuente: Empresas Azuay - Entrevistas
Elaborado por: El Autor

El 71% de empresarios tienen la percepción de que los incentivos tributarios establecidos en el COPCI no presentan dificultades u obstáculos para su aplicación, y el 28% señala que las facultades existen y que principalmente se enmarcan en falta de información y trabas por requisitos y burocráticas, lo que conlleva a pérdida de tiempo y de recursos. Estas aseveraciones son importantes pues concuerdan con las manifestadas en algunas respuestas dadas a las encuestas, que indicaban falta de información, socialización o desconocimiento.

TABLA 27. Pregunta 8. Entrevista
ILUSTRACION 20. Pregunta 8. Entrevista



Fuente: Empresas Azuay - Entrevistas
 Elaborado por: El Autor

En opinión de los empresarios de la provincia del Azuay, el incentivo que mas beneficio les brinda sería el de la exoneración de anticipo de impuesto a la renta (50%), pues les permite utilizar ese flujo de efectivo para las actividades inherentes a la actividad económica de su empresa, luego en igualdad de frecuencia entre el 12 % y 13% las reducciones de tarifas o incentivos que se puedan otorgar a nuevas empresas o



inversiones, serian las seleccionadas por los empresarios, al igual que en tablas e ilustraciones ya observadas, el incentivo sobre anticipos son los de mas utilización o preferencia.

Se puede concluir señalando que con información de fuente primaria, que los incentivos tributarios establecidos en el COPCI, referentes a impuesto a la renta y que han sido utilizados por la personas jurídicas de la provincia del Azuay, no han tenido la efectividad que se habría esperado, pues no ha generado nuevas inversiones mas que casos puntuales o marginales, tampoco ha incrementado el nivel de empleo ni los activos productivos de las empresas. Los incentivos que más han sido utilizados son los de carácter general (Exoneración anticipos y reducción de tarifa de impuesto a la renta), quizás se explique por qué no implican sacrificio de recursos ni tampoco implica el cumplimiento de requisitos complejos. Incluso como hemos podido observar existen contribuyentes que se han beneficiado de los mismos si siquiera estar consientes de haberlo hecho.



CAPITULO 5

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones:

En base a todo lo revisado y analizado en el presente trabajo de grado, se concluye lo siguiente:

La legislación nacional mediante la promulgación del Código de la Producción, Comercio e Inversiones, ha otorgado 19 incentivos de orden tributario para los contribuyentes, el detalle se encuentra en la matriz de incentivos tributarios (Tabla N°2).

1. Las personas jurídicas de la provincia del Azuay, de acuerdo a la información que nos fuera entregada por el Servicio de Rentas Internas, no han hecho uso de todos los incentivos establecidos en la normativa relativa al COPCI.
2. En el Ecuador al momento de presentar los informes del gasto tributario, no se desagrega la participación a nivel provincial, sin embargo hemos podido evidenciar mediante los datos estadísticos analizados, el promedio nacional de los gastos tributarios generados por la utilización de incentivos tributarios, se encuentra en el orden del 5.8% del total de la recaudación y del 0.71% del PIB, al hacer el análisis a nivel provincial observamos que el GT del Azuay representa el 3.041% de la recaudación provincial, concluyendo que en el Azuay existe menos incidencia respecto del gasto tributario frente al promedio nacional, lo que lleva a colegir que se utilizaron menos incentivos tributarios.
3. Los incentivos más utilizados durante el período analizado (2011 – 2015) fueron los de carácter general: reducción de un punto porcentual de la tarifa impuesto a la renta por año, con el 78% del total en dólares, luego el correspondiente a la exoneración de pago del anticipo de impuesto a la renta representando el 18% del total, sumando entre los dos el 96%



4. Los incentivos más utilizados durante el período analizado (2011 – 2015) fueron los de carácter sectorial (Deducciones adicionales, nuevas inversiones), que requerían el cumplimiento requisitos o condiciones previas a su utilización y que de acuerdo a la justificación del COPCI, eran de los que se esperaba una alta incidencia para cumplir con los principales objetivos del cuerpo normativo, sin embargo paradójicamente fueron los de menor utilización e incidencia en la provincia del Azuay, pues durante los 5 años apenas suman un total de \$1.659.178,12; representando el 4% del total en dólares.
5. La incidencia sobre la utilización de incentivos tributarios tuvo como tendencia un crecimiento hasta llegar a su punto más alto en el año 2014, esto traducido en gasto tributario, se pudo evidenciar una disminución en el año 2015, sin embargo esto se explica por la contracción de la economía de la provincia del Azuay, producto de la recesión de la economía, sobre todo por la contracción del gasto público y disminución de obra pública que se tradujo en menos empleo y menos consumo, al mismo tiempo las sobretasas arancelarias y cupos de importación disminuyeron la transaccionalidad de la economía provincial dominada por la actividad comercial.
6. Con respecto a la incidencia del GT por familias económicas, las de mayor importancia son: “Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas”, con un 43.88% del total de GT del periodo 2011 – 2015, en segundo lugar, de importancia estás las “Industrias Manufactureras”, representando un 28,5% del total de GT del periodo 2011 – 2015 y en tercer lugar “Actividades financieras y de seguros” con un 11.21% del total.
7. En relación a la efectividad de los incentivos tributarios del Código de la Producción, Comercio e Inversiones, utilizados por las personas jurídicas en la provincia del Azuay en el periodo (2011 – 2015), podemos señalar en función de la información obtenida mediante la aplicación de encuestas y entrevistas que no han generado los efectos que buscan los incentivos. Ciertamente es que los empresarios manifiestan la importancia de incentivos a la hora de la toma de decisiones, sin embargo hay un alto índice de falta de información o



- socialización, lo que no permite que se haga una utilización efectiva, enfocada en los objetivos buscados.
8. También existe un número importante de empresas 44% que a pesar de haber utilizado un incentivo tributario que fue de carácter general y consistía en pagar una tarifa menor de impuesto a la renta, manifestaron no conocer la existencia de los incentivos contenidos en el COPCI, esto respalda la conclusión de la falta de socialización para un adecuado uso.
 9. Al 37 % por ciento de los encuestados no les interesan los incentivos tributarios, esto se explica por qué relacionan a los mismos con excesivos costos y demasiadas trabas para cumplir requisitos, lo que se traduce en pérdida de tiempo y recursos. De hecho el 23% de los que si los han utilizado, señala que únicamente se han beneficiado del flujo de efectivo por el no pago de anticipo o disminución de tarifa de impuesto, sin que hayan percibido ningún otro beneficio.
 10. Se puede concluir que no existe evidencia que indique efectos positivos en el nivel de empleo, pues los empresarios que efectivamente utilizaron algún tipo de incentivo manifiestan en un 85% que el nivel de empleo en sus empresas no tuvo mejorías. De igual manera el mismo efecto se encuentra presente tanto en la Inversión y en los activos productivos donde el 83% y 90% de empresarios, respectivamente indican que no tuvieron incidencia alguna.
 11. Por último podemos concluir que al no haber existido efectos positivos en la mayoría de empresas que utilizaron incentivos, podemos indicar que tampoco existió un efecto de encadenamiento en el resto de la economía que genere arrastre o empuje a las demás empresas inherentes a su sector económico.

5.2 Recomendaciones:

1. Realizar una evaluación anual del efecto de los incentivos tributarios, pero no únicamente sobre el gasto o pérdida de recaudación que le generan al estado que también es importante, sino también sobre si los mencionados incentivos están



cumpliendo o no sus objetivos (empleo, producción, inversión, etc.). Esto se lo debe realizar por responsabilidad social pues el estado sacrifica recursos públicos, y estos deben cumplir su fin.

2. Realizar un análisis de eficiencia relativa que pueda tener un incentivo antes de concederlo, es decir analizar que otros instrumentos de política podrían tener un mejor indicador costo – eficiencia para lograra el objetivo buscado, por ejemplo mediante un subsidio o subvención estatal.
3. Generar una adecuada socialización y difusión de este tipo de instrumentos que al ser bien utilizados, podrían generar ventajas competitivas para las empresas y a su vez generar encadenamientos en sus respectivos sectores económicos.
4. Dar mejor seguimiento por parte de la Administración tributaria a fin eliminar los inadecuados usos que se pueda estar dando a los incentivos y mitigar de esta manera los posibles comportamientos elusivos y o evasivos que puedan estarse presentando.



BIBLIOGRAFIA

➤ **Leyes**

Código Tributario

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones

Ley de Régimen Tributario Interno.

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

NAC-DGECCGC15-00000012: Servicio de Rentas Internas.

Resolución No. 08.G.DSC: Superintendencia de Compañías.

➤ **Libros**

Hernández Sampieri, Roberto (6 Edición): Metodología de la Investigación: Interamericana Editores S.A.

Pecho Trigueros, Miguel (1 Edición): Gastos Tributarios en América Latina: 2008-2012. CIAT.

Jiménez, Juan Pablo (1 Edición): Inversión, Incentivos Fiscales y Gastos Tributarios en América Latina.

Sachs, Jeffrey, Larrain, Felipe (2 Edición): Macroeconomía en la Economía Global

Burns, Arthur; Mitchell, Wosley (1 Edición): Medición de los ciclos económicos.

James, S. 2009. Tax and Non-Tax Incentives and Investments: evidence and Policy Implications.

Jorrat, M. 2009. (1 Edición): Análisis del gasto tributario y propuestas de incentivos fiscales a la inversión y al empleo en Ecuador.

➤ **Publicaciones**

Centro de Estudios Fiscales (2011): Manual de Gasto Tributario en Ecuador 2011, CEF – SRI.

Centro de Estudios Fiscales (2012): Manual de Gasto Tributario en Ecuador 2012, CEF – SRI.

Centro de Estudios Fiscales (2013): Manual de Gasto Tributario en Ecuador 2013, CEF – SRI.



Centro de Estudios Fiscales (2014): Manual de Gasto Tributario en Ecuador 2014, CEF – SRI.

Centro de Estudios Fiscales (2015): Manual de Gasto Tributario en Ecuador 2015, CEF – SRI.

Artana y Templado (2015), La eficacia de los incentivos fiscales, Banco Interamericano de Desarrollo.

➤ **Tesis**

Comprobación de la eficacia de los incentivos tributarios implementados en el código de la producción para el fomento de inversiones nuevas y productivas fuera de las áreas urbanas del cantón Guayaquil: el caso de la provincia del guayas (2013), Director: Econ. Jacinto Mendoza Rodríguez, Autor: Lic. Rebeca Lorena Bravo Terán.

Análisis sobre la eficacia de los incentivos tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones vigente en el Ecuador, Director: Dr. Edison Toro Calderón, Autor: Nathaly Escaleras Endara.

➤ **Documentos**

Metodología de la Investigación, Autor: Jesús Ramón Juárez González.

Centro de Estudios Fiscales (2008): Gasto tributario en el Ecuador, CEF – SRI

Klemm, A. y S. Van Parys (2010). “Empirical Evidence on the Effects of Tax Incentives”. Documento de trabajo del FMI.

Bolnick, B. (2004). “Effectiveness and Economic Impact of Tax Incentives in the SADC Region”

➤ **Páginas Web**

Economiaes.com. (2015). Recuperado el 29 de mayo de 2016, de <http://economiaes.com/finanzas/impuestos-concepto.html>

Eumed.com. (2015). Recuperado el 01 de junio de 2016, de <http://www.eumed.net/libros-gratis/2007a/257/7.1.htm>

<http://es.slideshare.net/>. (19 de marzo de 2011). Recuperado el 10 de junio de 2016, de <http://es.slideshare.net/LUZCASTELLANO/mtodos-deductivo-y-inductivo-7318991>



Universidad de Cuenca

Tendenzias.com. (2015). Recuperado el 20 de mayo de 2016, de <http://tendenzias.com/ciencia/que-es-el-metodo-cualitativo/>

Tendenzias.com. (2015). Recuperado el 20 de mayo de 2016, de <http://tendenzias.com/life/que-es-el-metodo-cuantitativo/>

Resultados austeros del Código de la Producción (2014). Recuperado el 28 de abril de 2016. <http://www.revistalideres.ec/lideres/resultados-austeros-codigo-produccion.html>

ANEXOS

ANEXO N° 1

GASTO TRIBUTARIO EN IMPUESTO A LA RENTA DE SOCIEDADES				
-Año 2011-				
Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Gastos desde el exterior	59,1	3,7%	0,7%	0,1%
Depreciación acelerada	17,9	1,1%	0,2%	0,0%
Reinversión de utilidades	61,7	3,9%	0,7%	0,1%
Deducciones por Leyes especiales	90,04	5,7%	1,0%	0,1%
Deducción por nuevos empleos	44,89	2,8%	0,5%	0,1%
Convenios de doble tributación	100,98	6,4%	1,2%	0,2%
Amortización de pérdidas	24,97	1,6%	0,3%	0,0%
Dividendos	455,94	28,8%	5,2%	0,7%
Sin fines de lucro	148,70	9,4%	1,7%	0,2%
Ingresos exentos	377,28	23,8%	4,3%	0,6%
Crédito ISD	107,31	6,8%	1,2%	0,2%
Ingresos Exentos COPCI	1,56	0,1%	0,0%	0,0%
Deducciones COPCI	1,02	0,1%	0,0%	0,0%
Reducción 1pp tarifa IRC COPCI	77,96	4,9%	0,9%	0,1%
Reducción 1pp tarifa retenciones COPCI	13,1	0,8%	0,2%	0,0%
Exoneración ISD COPCI	0,6	0,0%	0,0%	0,0%
Total Gasto Tributario Renta Sociedades	1583,1	100,0%	18,2%	2,40%

ANEXO N° 2

GASTO TRIBUTARIO EN IMPUESTO A LA RENTA DE SOCIEDADES				
-Año 2012-				
Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Gastos desde el exterior (LRTI Art13)	58.3	3.0%	0.5%	0.1%
Depreciación acelerada (LRTI Art25.6, lit c)	18.3	0.9%	0.2%	0.0%
Reinversión de utilidades (LRTI Art37)	64.7	3.3%	0.6%	0.1%
Deducciones por Leyes especiales	88.1	4.5%	0.8%	0.1%
Deducción por nuevos empleos (LRTI Art10.9)	50.3	2.6%	0.5%	0.1%
Convenios de doble tributación (LRTI Art9.3)	99.6	5.1%	0.9%	0.1%
Amortización de pérdidas (LRTI Art10.8)	17.9	0.9%	0.2%	0.0%
Dividendos (LRTI Art9.1)	534.1	27.3%	4.8%	0.6%
Sin fines de lucro (LRTI Art9.5)	155.8	8.0%	1.4%	0.2%
Ingresos exentos	408.6	20.9%	3.7%	0.5%
Crédito ISD (RALRTI art139)	240.2	12.3%	2.2%	0.3%
Ingresos Exentos COPCI	3.2	0.2%	0.0%	0.0%
Deducciones COPCI	1.2	0.1%	0.0%	0.0%
Reducción 2pp tarifa IRC COPCI	176.1	9.0%	1.6%	0.2%
Reducción 2pp tarifa retenciones COPCI	35.6	1.8%	0.3%	0.0%
Exoneración ISD COPCI	1.7	0.1%	0.0%	0.0%
Total Gasto Tributario Renta Sociedades	1,953.6	100.0%	17.6%	2.32%

ANEXO N° 3

GASTO TRIBUTARIO EN IMPUESTO A LA RENTA DE SOCIEDADES				
Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Gastos desde el exterior (LRTI Art13)	56,87	3,0%	0,4%	0,1%
Depreciación acelerada (LRTI Art25.6, lit c)	29,83	1,6%	0,2%	0,0%
Reinversión de utilidades (LRTI Art37)	37,66	2,0%	0,3%	0,0%
Deducciones por Leyes especiales	123,55	6,5%	1,0%	0,1%
Deducción por nuevos empleos (LRTI Art10.9)	21,29	1,1%	0,2%	0,0%
Convenios de doble tributación (LRTI Art9.3)	117,24	6,2%	0,9%	0,1%
Amortización de pérdidas (LRTI Art10.8)	15,02	0,8%	0,1%	0,0%
Dividendos (LRTI Art9.1)	292,94	15,4%	2,3%	0,3%
Sin fines de lucro (LRTI Art9.5)	195,24	10,3%	1,5%	0,2%
Ingresos exentos	365,47	19,2%	2,9%	0,4%
Crédito ISD (RALRTI art139)	289,89	15,2%	2,3%	0,3%
Ingresos Exentos COPCI	5,08	0,3%	0,0%	0,0%
Deducciones COPCI	1,94	0,1%	0,0%	0,0%
Reducción 3pp tarifa IRC COPCI	298,41	15,7%	2,3%	0,3%
Reducción 3pp tarifa retenciones COPCI	52,96	2,8%	0,4%	0,1%
Total Gasto Tributario Renta Sociedades	1.903,39	100%	14,9%	2,0%

ANEXO N° 4

-Año 2014-

GASTO TRIBUTARIO EN IMPUESTO A LA RENTA DE SOCIEDADES				
Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Gastos desde el exterior (LRTI Art13)	64,3	5,1%	0,5%	0,1%
Depreciación acelerada (LRTI Art25.6, lit c)	22,8	1,8%	0,2%	0,0%
Reinversión de utilidades (LRTI Art37)	36,7	2,9%	0,3%	0,0%
Deducciones por Leyes especiales	155,2	12,2%	1,1%	0,2%
Deducción por nuevos empleos (LRTI Art10.9)	14,0	1,1%	0,1%	0,0%
Convenios de doble tributación (LRTI Art9.3)	164,3	13,0%	1,2%	0,2%
Amortización de pérdidas (LRTI Art10.8)	20,8	1,6%	0,2%	0,0%
Sin fines de lucro (LRTI Art9.5)	193,1	15,2%	1,4%	0,2%
Ingresos exentos	252,2	19,9%	1,9%	0,2%
Crédito ISD (RALRTI art139)	329,3	26,0%	2,4%	0,3%
Ingresos Exentos COPCI	12,4	1,0%	0,1%	0,0%
Deducciones COPCI	2,7	0,2%	0,0%	0,0%
Total Gasto Tributario Renta Sociedades	1.267,9	100%	9,3%	1,3%



ANEXO N° 5

GASTO TRIBUTARIO EN IMPUESTO A LA RENTA DE SOCIEDADES AÑO 2015				
Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Crédito ISD (RALRTI art139)	362,5	25,4%	2,6%	0,4%
Ingresos exentos	334,9	23,5%	2,4%	0,3%
Convenios de doble tributación (LRTI Art9.3)	268,1	18,8%	1,9%	0,3%
Sin fines de lucro (LRTI Art9.5)	188,9	13,2%	1,4%	0,2%
Deducciones Adicionales *	128,1	9,0%	0,9%	0,1%
Gastos desde el exterior (LRTI Art13)	75,2	5,3%	0,5%	0,1%
Depreciación acelerada (LRTI Art25.6, lit c)	27,7	1,9%	0,2%	0,0%
Reinversión de utilidades (LRTI Art37)	25,4	1,8%	0,2%	0,0%
Amortización de pérdidas (LRTI Art10.8)	16,5	1,2%	0,1%	0,0%
Total Gasto Tributario Renta Sociedades	1.427,3	100%	10,2%	1,4%

ANEXO N° 6	Catastro de Contribuyentes				
AÑO	2011	2012	2013	2014	2015
NUMERO DE CONTRIBUYENTES	3334	3534	3724	4038	4222

ANEXO N° 7	Recaudacion Anual					
RECAUDACION/AÑO	2011	2012	2013	2014	2015	TOTAL
NACIONAL	\$ 9.560.993.789,00	\$ 10.788.923.463,00	\$ 10.493.401.449,00	\$ 11.080.965.614,00	\$ 11.743.386.678,00	\$41.924.284.315,00
%	0,002%	0,011%	0,016%	0,029%	0,029%	0,02%
AZUAY	\$ 429.964.940,00	\$ 457.116.595,00	\$ 405.877.704,00	\$ 435.819.389,00	\$ 499.284.369,00	\$1.728.778.628,00
%	0,039%	0,265%	0,417%	0,726%	0,681%	0,56%



ANEXO N° 8 – FORMULARIO DE ENCUESTA

UNIVERSIDAD DE CUENCA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS UNIDAD DE POSTGRADOS MAESTRIA EN ADMINISTRACION TRIBUTARIA	
TESIS: “ANALISIS Y EVALUACION DE LA APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS CONTENIDOS EN EL CODIGO ORGANICO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES, EN LAS EMPRESAS DE LA PROVINCIA DEL AZUAY, PERIODO 2011- 2015”	
AUTOR: ECON. GALO VIDAL ANDRADE DIRECTOR: ECON. JORGE LUIS PALACIOS RIQUETTI	
OBJETIVO DEL TRABAJO DE GRADO: Analizar el adecuado uso de los beneficios tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones con respecto al impuesto a la renta durante los periodos fiscales 2011- 2015 por parte de las personas jurídicas de la provincia del Azuay.	
FORMULARIO DE ENCUESTA	
1) ¿ Conoce usted la existencia de los incentivos tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones?	
SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>
2) ¿Su empresa aplicó alguno de los incentivos tributarios sobre el impuesto a la renta contenidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones durante los ejercicios fiscales 2011-2015?	
SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>
3) Si su empresa no ha utilizado los incentivos tributarios sobre el impuesto a la renta contenidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, ¿Cree usted que sea por alguna de las siguientes razones?:	
a. Desconocimiento	<input type="radio"/>
b. No tenia derecho	<input type="radio"/>
c. No logro cumplir con los requisitos	<input type="radio"/>
d. Falta de Financiamiento	<input type="radio"/>
e. No le interesa	<input type="radio"/>
f. Otros (Especifique)	<input type="radio"/>
	<div style="border: 1px solid black; height: 40px; width: 100%;"></div>
4) ¿Considera usted que la presencia de incentivos tributarios dentro de la normativa, puede tener incidencia en las decisiones administrativas y financieras de su empresa?	
SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>
Si su respuesta es positiva: ¿Por favor exprese en % en que medida podrían incidir los incentivos tributarios en la toma de decisiones?	
<input type="text"/>	
5) ¿Conoce si en el sector económico en el cuál se desenvuelve su negocio, existen empresas que hayan utilizado incentivos tributarios sobre el impuesto a la renta, contenidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones?	
SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>



ANEXO N° 9 – FORMULARIO DE ENTREVISTA

UNIVERSIDAD DE CUENCA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS UNIDAD DE POSTGRADOS MAESTRIA EN ADMINISTRACION TRIBUTARIA	
TESIS: “ANALISIS Y EVALUACION DE LA APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS CONTENIDOS EN EL CODIGO ORGANICO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES, EN LAS EMPRESAS DE LA PROVINCIA DEL AZUAY, PERIODO 2011- 2015”	
AUTOR: ECON. GALO VIDAL ANDRADE	
DIRECTOR: ECON. JORGE LUIS PALACIOS RIQUETTI	
OBJETIVO DEL TRABAJO DE GRADO: Analizar el adecuado uso de los beneficios tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones con respecto al impuesto a la renta durante los periodos fiscales 2011- 2015 por parte de las personas jurídicas de la provincia del Azuay.	
FORMULARIO DE ENTREVISTA	
1) Considerando que el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones contempla incentivos de orden tributario, ¿Cuál o cuáles han sido los incentivos de este tipo a los que su empresa se ha acogido durante los ejercicios fiscales 2011 - 2015?	
2) ¿Por qué su empresa ha utilizado incentivos tributarios?	
3) Desde su perspectiva, ¿cree que tiene peso o relevancia la presencia de incentivos tributarios para la toma decisiones administrativas financieras en el sector productivo? Por favor expresar su respuesta en %	
4) En función de la existencia de incentivos tributarios, ¿su empresa generó alguna "nueva inversion"? (Por favor especificar de que tipo y cuantía)	
5) ¿Considera que haber utilizado incentivos tributarios, ha mejorado el nivel de empleo en su empresa? (En que porcentaje)	
6) ¿Considera que haber utilizado incentivos tributarios, ha incrementado los activos fijos su empresa? (En que porcentaje)	
7) ¿Considera usted que algunos de los incentivos tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones presentan obstáculos o dificultades para su aplicación?	
8) ¿Qué condición o tipo de incentivo considera usted que beneficiaría de manera mas eficiente al sector económico al que pertenece su empresa?	



Universidad de Cuenca

**ANEXO N° 10 – VALIDACION DE ENCUESTA Y FORMULARIO POR
EXPERTOS TRIBUTARIOS (Ing. Diego Condo)**

Cuenca, 16 de junio de 2017

Economista
Galo Vidal A.
Maestrante Universidad de Cuenca
Ciudad.

De mi consideración.-

Yo, Diego Oswaldo Condo Daquilema, Magister en Contabilidad y Auditoría, Magister en Administración Tributaria, docente de la Universidad del Azuay, profesor invitado de la Maestría en Administración Tributaria de la Universidad de Cuenca y consultor tributario, debo informar a Usted que una vez que he revisado los formatos de encuesta y entrevista que Ud. aplicará en el desarrollo de su investigación, como requisito para la obtención del grado de magister, debo certificar que las mismas cumplen en lo importante con las exigencias del postgrado, se encuentran alineadas a los objetivos de la investigación y se recomienda prosiga con la ejecución en la investigación.

Atentamente,

Ing. Diego Condo D. MCA. MAT.



**ANEXO N° 11 – VALIDACION DE ENCUESTA Y FORMULARIO POR
EXPERTOS TRIBUTARIOS (Ing. Silvia Margarita Pérez Arias)**

MEMORANDO

Para: Econ. Galo Vidal
De: Ing. Silvia Pérez
Asunto: Informe de Validación de Formularios de Entrevista y Encuesta
Fecha: 13 de junio de 2017

En respuesta a su requerimiento, para validar los formularios de encuesta y entrevista a ser aplicados en la elaboración del trabajo de investigación intitulado "ANALISIS Y EVALUACION DE LA APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS CONTENIDOS EN EL CODIGO ORGANICO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES, EN LAS EMPRESAS DE LA PROVINCIA DEL AZUAY, PERIODO 2011-2015" a ser ejecutado previo a la obtención del Grado Académico de Magister en Administración Tributaria; me permito comunicar lo siguiente:

Como resultado de la verificación, se ha evidenciado que tanto el formulario para la encuesta como para la entrevista cumplen con los aspectos técnicos para este tipo de investigaciones, por lo que considero que es pertinente para el trabajo que se pretende ejecutar.

Sin embargo, en el formulario de encuesta, a pesar de contener preguntas cerradas recomiendo que exista un espacio al final para que el encuestado pueda ampliar su explicación, especialmente en lo relacionado a las preguntas 5 y 6 ya que serian fundamentales para el desarrollo del análisis y lo que finalmente permita realizar las conclusiones y recomendaciones del trabajo de investigación.

Es todo cuanto me permito informar respecto a la validación de los formularios descritos.

Atentamente,

Ing. Silvia Margarita Pérez Arias MGT
PROFESORA REVISORA.



ANEXO N° 12 – Solicitud de Información al SRI

Cuenca, a 18 de mayo de 2017

Sr.
Ing. Luis Felipe Jaramillo Pozo
Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas

Con atención a Ing. Freddy Vidal
Departamento de Planificación

De mis consideraciones

Yo, Galo Xavier Vidal Andrade con cedula de Identidad N° 0102596962, por mis propios derechos y en calidad de estudiante egresado de la "Maestría de Administración Tributaria" de la Universidad de Cuenca, comparezco ante su autoridad con el fin solicitar de la manera más comedida la colaboración de su institución con al entrega de información necesaria para la elaboración de mi tesis de grado:

"ANÁLISIS Y EVALUACION DE LA APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS CONTENIDOS EN EL CODIGO ORGANICO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES, EN LAS EMPRESAS DE LA PROVINCIA DEL AZUAY, PERIODO 2011-2015"

La información que requerida es la siguiente:

- Información a detalle contenida en las declaraciones de impuesto a la renta de todas las sociedades bajo control de la Súper Intendencia de Compañías referentes a casilleros que impliquen el uso de beneficios tributarios, correspondientes a los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, de la provincia del Azuay.
- Información a detalle contenida en las declaraciones de impuesto a la renta de todas las sociedades bajo control de la Súper Intendencia de Compañías referentes a casilleros que tengan incidencia en el cálculo de anticipo de impuesto a la renta, correspondientes a los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, de la provincia del Azuay.
- Información a detalle por tipo de incentivo o beneficio, contenida en los anexos de beneficios tributarios presentados por todas las sociedades bajo control de la Súper Intendencia de Compañías, correspondientes a los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, de la provincia del Azuay.

Notificaciones referentes a la presente solicitud las recibiré en la siguiente dirección: Remigio Crespo 5-28 2do piso, edificio SRI.

Por la amable y oportuna ayuda que le de a la presente, le anticipo mi agradecimiento

Atentamente


Econ. Galo Vidal Andrade

SRI SERVICIO DE RENTAS INTERNAS
SECRETARIA ZONAL 6
TRAMITE: 10101201 7023327

PRESENTADO HOY 18 MAYO 2017

RECEBIMOS POR 20 HORA: 10-34

COD.	HOJAS	CARPETAS	SOBRES	CD'S	OTROS
-	2				



ANEXO N° 13 – Entrega de Información del SRI



SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DIRECCIÓN ZONAL 6

OFICIO No. 101012017OPLN001849

ASUNTO: Respuesta Oficio

TRAMITE No. 101012017023327

FECHA: Cuenca, 07 de junio de 2017

Econ.
Galo Vidal Andrade
Ciudad.-

De mi consideración:

En atención a su oficio Nro. S/N ingresado en nuestras dependencias con trámite Nro. 101012017023327 en fecha 18 de mayo de 2017, remito a Usted la información solicitada para la elaboración de la tesis de grado denominada "ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LA APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS CONTENIDOS EN EL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES, EN LAS EMPRESAS DE LA PROVINCIA DEL AZUAY, PERIODO 2011-2015", información que encontrará adjunta al presente en medio magnético (CD de datos).

Recordamos a Usted que la información que se remite, deberá ser utilizada únicamente para los fines descritos en el oficio por Usted enviado.

Sin otro particular, suscribo de Usted.

f.) Ing. Luis Felipe Jaramillo Pozo, Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas.

Proveyó y firmó el oficio que antecede el Ing. Luis Felipe Jaramillo Pozo, DIRECTOR ZONAL 6 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, en Cuenca, a

Lo certifico.-

Econ. Verónica Zaldúa Vélez
SECRETARÍA ZONAL 6
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS