

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Manual gasto tributario 2018

Departamento de Estudios Fiscales

Septiembre, 2019

Este documento presenta la metodología utilizada para calcular el gasto tributario en el país, así como las principales cifras de las estimaciones y la normativa que lo rige.

1. ASPECTOS GENERALES	4
1.1. ANTECEDENTES	4
1.2. CRITERIOS NORMATIVOS	5
1.3. METODOLOGÍA DE ESTIMACIÓN	6
1.4. CATEGORIZACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO	6
2. GASTO TRIBUTARIO EN ECUADOR	8
2.1. GASTO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	8
2.1.1. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DE BIENES	9
2.1.2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DE SERVICIOS	11
2.1.3. DECRETO NO. 1232	14
2.1.4. DEVOLUCIÓN DEL IVA	14
2.1.5. RESUMEN DEL GASTO TRIBUTARIO DEL IVA	17
2.2. GASTO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADES	17
2.2.1. INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO	18
2.2.2. OTROS INGRESOS EXENTOS	19
2.2.3. CRÉDITO IMPUESTO A LA SALIDAD DE DIVISAS	19
2.2.4. CONVENIOS INTERNACIONALES	19
2.2.5. DEDUCCIONES ADICIONALES	20
2.2.6. EXENCIÓN PARA ORGANIZACIONES DE LA ECONOMÍA POPULAR Y SOLIDARIA	20
2.2.7. EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES	21
2.2.8. GASTOS DESDE EL EXTERIOR	21
2.2.9. AMORTIZACIÓN DE PÉRDIDAS	21
2.2.10. DEPRECIACIÓN ACELERADA	22
2.2.11. REINVERSIÓN DE UTILIDADES	22
2.2.12. RESUMEN DEL GASTO TRIBUTARIO DEL IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADES	22
2.3. GASTO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO A LA RENTA DE PERSONAS NATURALES	23
2.3.1. GASTOS PERSONALES	24
2.3.2. APORTACIONES AL IESS	25
2.3.3. DÉCIMA TERCERA Y DÉCIMA CUARTA REMUNERACIONES	25
2.3.4. REBAJA DE PERSONAS CON DISCAPACIDAD Y TERCERA EDAD	25
2.3.5. PENSIONES JUBILARES	26
2.3.6. CRÉDITO IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	26
2.3.7. RENTAS EXENTAS	26
2.3.8. RENDIMIENTOS FINANCIEROS	27
2.3.9. AMORTIZACIÓN DE PÉRDIDAS	27
2.3.10. DEDUCCIONES ADICIONALES	27
2.3.11. EXONERACIÓN, REDUCCIÓN, REBAJA Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES	28
2.3.12. RESUMEN DEL GASTO TRIBUTARIO DEL IMPUESTO A LA RENTA PERSONAS NATURALES	28
2.4. GASTO TRIBUTARIO EN OTROS IMPUESTOS	29
2.4.1. DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO A LAS BOTELLAS PLÁSTICAS	29
2.4.2. IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE VEHÍCULOS MOTORIZADOS	30
2.4.2.1. Rebaja tercera edad	30
2.4.2.2. Rebaja a personas con discapacidad	30
2.4.2.3. Reducción transporte público	31
2.4.2.4. Exoneración por chofer profesional	31
2.4.2.5. Reducción por tonelaje	31
2.4.3. IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR	31
2.4.3.1. Exoneración por tercera edad y personas con discapacidad	31
2.4.3.2. Exoneración vehículos productivos	32
2.4.4. IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	32
2.4.4.1. Exoneración del impuesto a la salidad de divisas por pago de intereses	32
2.4.4.2. Exoneración del impuesto a la salida de divisas por pago con tarjetas	32

2.4.4.3. Exoneración del impuesto a la salida de divisas por por dividendos	32
2.4.5. RESUMEN DEL GASTO TRIBUTARIO OTROS IMPUESTOS	33
3. GASTO TRIBUTARIO TOTAL	34
3.1. GRANDES LÍNEAS	34
3.2. CLASIFICACIÓN DEL GASTO POR TIPO	34
3.3. CLASIFICACIÓN DEL GASTO POR OBJETIVO DE POLÍTICA	35
4. REFERENCIAS	36
ANEXO A: MARCO CONCEPTUAL Y METODOLÓGICO DEL GASTO TRIBUTARIO	37
CONCEPTO DEL GASTO TRIBUTARIO	37
MEDICIÓN DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS	39
LA DEFINICIÓN DEL SISTEMA DE REFERENCIA	39
METODOLOGÍA DE CÁLCULO	40
ANEXO B: NORMATIVA RELACIONADA A LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS TRIBUTARIOS EN EL IVA Y DEVOLUCIÓN DE IVA	42
ANEXO C: NORMATIVA RELACIONADA A LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS TRIBUTARIOS EN EL IMPUESTO A LA RENTA	57
ANEXO D: NORMATIVA RELACIONADA A OTROS IMPUESTOS	83
ANEXO E: DISPOSICIONES TRANSITORIAS	89
ANEXO F: CLASIFICACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO POR TIPO Y OBJETIVO DE POLÍTICA	91

1. ASPECTOS GENERALES

1.1. Antecedentes

En este documento se describe la metodología y fuentes de información utilizadas en la estimación del gasto tributario del año 2018, del impuesto al valor agregado (IVA), del impuesto a la renta de personas naturales y sociedades, del impuesto a la propiedad de vehículos, entre otros.

El método empleado para realizar la estimación del gasto tributario se denomina “pérdida de ingresos”, entendido como el monto de ingresos tributarios que deja de percibir el Estado a causa de la existencia de una disposición particular que establece un incentivo o beneficio. Este ejercicio requiere de manera preliminar, la definición de un sistema de referencia con respecto al cual se pueda identificar dicho incentivo o beneficio. La valoración mediante este método se realiza de acuerdo con el momento en el que se produce la reducción de los ingresos, también conocido como medición *ex post* ¹. El marco de referencia para la conceptualización y medición de esta metodología se presenta en el Anexo A.

Los elementos en el sistema tributario ecuatoriano que originan beneficios para los contribuyentes y que, al mismo tiempo, disminuyen la capacidad recaudatoria del Estado, se identificaron de manera objetiva en base a la política, el propósito o el incentivo que se tenga por fuera de la normativa tributaria. Generalmente, estos beneficios se articulan mediante exenciones, reducciones en las bases imponibles o liquidables, tipos impositivos reducidos, bonificaciones y deducciones en las cuotas íntegras, líquidas o diferenciales de los diversos tributos.

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

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

¹ Villela, L.; Lemgruber, A. & Jorratt, M. (2009). Los presupuestos de gastos tributarios. Conceptos y desafíos de implementación. [Documento de trabajo del BID #IDB-WP--131]. Banco Interamericano de Desarrollo.

- f) No tener como propósito la simplificación o la facilitación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Adicionalmente, en términos conceptuales, los beneficios tributarios son medidas legales que suponen la exoneración o una disminución del impuesto a pagar y cuya finalidad es dispensar un trato más favorable a determinados contribuyentes (causas subjetivas) o consumos (causas objetivas). Esta discriminación positiva se fundamenta en razones de interés público, equidad y justicia social. De igual forma tienen como propósito favorecer un comportamiento determinado por parte de los contribuyentes o de subvencionar a determinados grupos de contribuyentes o actividades.

En tanto que, los incentivos tributarios son medidas legales que suponen la exoneración o una disminución del impuesto a pagar y cuya finalidad es promover determinados objetivos relacionados con políticas productivas como inversiones, generación de empleo estable y de calidad, priorizar la producción nacional y determinados consumos, contención de precios finales, o promover la realización de determinadas actividades consideradas de interés público por el Estado entre otros.

La clasificación de incentivos y beneficios puede variar según convenciones internacionales o ajustes en la normativa.

1.2. Criterios normativos

El Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas², en el capítulo 2 sobre el componente de ingresos, artículo 94 estipula lo siguiente:

Art. 94.- Renuncia de ingresos por gasto tributario. - Se entiende por gasto tributario los recursos que el Estado, en todos los niveles de Gobierno, deja de percibir debido a la deducción, exención, entre otros mecanismos, de tributos directos o indirectos establecidos en la normativa correspondiente.

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

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

En cumplimiento de esta disposición, anualmente la administración tributaria realiza la estimación de los gastos tributarios con la finalidad de contribuir a transparentar las finanzas públicas.

² Publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial N°.306, 22 de octubre de 2010.

1.3. Metodología de estimación³

Para estimar el gasto tributario se utilizan varias técnicas, la principal es la microsimulación sin comportamiento, a partir de lo cual se puede calcular cuánto se hubiera recaudado en el caso que el contribuyente no hubiera aplicado al incentivo o beneficio. Para ello se trabaja con información a nivel de microdato procedente directamente de los valores reportados en las declaraciones de impuestos. El otro instrumento es cuantificar los valores reportados en los procesos de la administración tributaria, como es el caso de las devoluciones de impuestos o; registrados en bases como la información de aduanas.

Entre las fuentes de información más utilizadas se encuentran:

- Declaraciones juradas de impuestos y anexos de impuestos del Servicio de Rentas Internas (SRI)
- Anexo de Movimiento Internacional de Divisas (MID) del SRI
- Sistema Nacional de Trámites del Servicio de Rentas Internas
- Declaraciones Aduaneras de Importación (DAI) Del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador
- Encuesta de Ingresos y Gastos de Hogares Urbanos y Rurales del Instituto Nacional de Estadística y Censos (Inec).
- Base de matriculación vehicular de la Agencia Nacional de Tránsito.

Cada año se realizan actualizaciones del gasto tributario conforme a la normativa vigente, la disponibilidad y mejora en la calidad de información. Además, las estimaciones del gasto tributario se ajustan en el tiempo debido a las declaraciones sustitutivas que realizan los contribuyentes.

1.4. Categorización del gasto tributario

La definición de incentivos y beneficios que generan el gasto tributario en el Ecuador se realizó sobre la base de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RALRTI). Además, se tomaron en cuenta otras leyes suplementarias a la norma tributaria, tales como: el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)⁴, la Ley del Anciano⁵, Ley de Turismo⁶, Ley Orgánica para la Reactivación de La Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera⁷, la modificación de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador⁸, Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal⁹, entre otras.

³ Las estimaciones realizadas para el gasto tributario consideran todos los decimales. Sin embargo, para efectos de la presentación de los resultados sólo se muestra el primer dígito decimal.

⁴ Publicado en el Registro Oficial N°.351 del 29 de diciembre de 2010.

⁵ Publicada en el Registro Oficial N°. 439 del 24 de octubre de 2001 y su respectiva codificación publicada en el Registro Oficial N°. 376 de 13 de octubre de 2006.

⁶ Publicada en el Registro Oficial N°. 733 de 27 de diciembre de 2002.

⁷ Publicada en el Segundo Suplemento Registro Oficial N°. 150 de 29 de diciembre de 2017.

⁸ Publicada en el Suplemento Registro Oficial N°. 242 de 29 de diciembre de 2017.

⁹ Publicada en el Suplemento Registro Oficial N°. 309 del 21 de agosto de 2018.

La base empleada para la estimación del gasto tributario del impuesto a la renta se encuentra estructurada principalmente en los artículos 9, 10, 11, 13 y 37 de la LRTI y el artículo 28 y 139 del RALRTI, correspondientes a exenciones, deducciones, pérdidas, amortización, pagos al exterior, reinversión, tarifas del impuesto, y crédito tributario por el pago del impuesto a la salida de divisas.

En el caso del impuesto al valor agregado, se utilizaron los artículos 55, 56, 73, 74 y el artículo innumerado siguiente al 74 de la LRTI y los artículos 154, 173, 174, 177, 179, 181, 182 y el primer artículo innumerado siguiente al 182 del RALRTI, los cuales establecen la tarifa 0% de este impuesto para distintos bienes y servicios, e indican en qué casos procede la devolución y reintegro de IVA. Por otro lado, también se considera el Decreto Presidencial 1232, en donde se mencionan varios productos con tarifa 0%.

También se incluyeron varios beneficios e incentivos tributarios del impuesto a la propiedad de vehículos, del impuesto ambiental, del impuesto redimible a las botellas plásticas y del impuesto a la salida de divisas (ISD).

El gasto tributario total del año 2018 asciende a USD 5.755,8 millones, lo que representa el 5,3% del Producto Interno Bruto (PIB)¹⁰ y un 40,9% de la recaudación neta de impuestos administrados por el Servicio de Rentas Internas¹¹. Este monto está compuesto por USD 2.866,8 millones del impuesto a la renta, USD 2.479,9 millones que se derivan del impuesto al valor agregado, y USD 409 millones de otros impuestos; estos valores representan el 49,8 %, el 43,1%, y el 7,1% del total del gasto tributario respectivamente (tabla 1).

Tabla 1

GASTO TRIBUTARIO TOTAL				
AÑO 2018				
Detalle	USD millones	% Gasto tributario total	% Recaudación	% PIB
Gasto tributario IVA ⁽¹⁾	2.479,9	43,1%	17,6%	2,3%
Gasto tributario renta	2.866,8	49,8%	20,4%	2,5%
Otros ⁽²⁾	409,0	7,1%	2,9%	0,4%
Total gasto tributario	5.755,8	100%	40,9%	5,3%

Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, SRI y otras instituciones.

Nota: (1) Ajustado por las variaciones del consumo de los hogares e Índice Precio al Consumidor (IPC) de los años 2012 y 2018 para la estimación del gasto tributario de IVA.

(2) En la categoría de "Otros" se incluyen los beneficios e incentivos de otros impuestos.

¹⁰ El PIB a precios corrientes 2018 (preliminar) es de USD 108.398,058 millones (Cuentas Nacionales Anuales, Banco Central del Ecuador [BCE] recuperado de https://contenido.bce.fin.ec/documentos/Administracion/bi_menuCNTdef.html).

¹¹ Se considera la recaudación neta estimada por la Dirección Nacional de Planificación del Servicio de Rentas Internas y cuyo valor para el año 2018 fue de USD 14.076,98 millones que incluye el valor de la remisión (Recuperado el 11 de enero de 2019 de <https://tinyurl.com/y6rlnls7>).

2. GASTO TRIBUTARIO EN ECUADOR

Considerando que cada año se realizan actualizaciones del gasto tributario conforme a la normativa vigente, la disponibilidad y mejora en la calidad de información; en esta publicación del gasto se han incluido estimaciones adicionales a las versiones de años anteriores. Es importante considerar que las estimaciones del gasto tributario se ajustan en el tiempo debido a las declaraciones sustitutivas que realizan los contribuyentes; en este sentido, las cifras presentadas en este manual, se han generado en función de la información disponible en las bases de datos al momento de dicha estimación.

Asimismo, se estimó el número de beneficiarios de incentivos y beneficios tributarios para los cuales se dispone de información. Al respecto, debe considerarse que un contribuyente puede ser beneficiario de uno o más incentivos o beneficios tributarios.

2.1. Gasto tributario en el impuesto al valor agregado

La estimación del gasto tributario en el impuesto al valor agregado se dividió en tres partes. La primera comprende la exoneración de bienes y servicios de acuerdo a los artículos 55 y 56 de la LRTI; la segunda, la devolución de IVA a beneficiarios e instituciones específicas de acuerdo a los artículos 73, 74 y el primer artículo innumerado siguiente al 74 de la LRTI, 154, 173, 174, 177, 179, 181, 182 y el primer artículo innumerado siguiente al 182 del RALRTI, la Ley de Turismo, la Ley del Anciano y el Reglamento a la Ley de Discapacidades; y la tercera, las exoneraciones transitorias establecidas en el Decreto Presidencial 1232. El detalle normativo de estos beneficios tributarios se muestra en el Anexo B.

La estimación del gasto tributario por el consumo de bienes y servicios con tarifa 0%, se realizó con información de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares Urbanos y Rurales (Enighur) del año 2011-2012. Esta encuesta fue realizada a 39.617 hogares urbanos y rurales (en términos poblaciones 153.444 individuos), en las 24 provincias del país entre abril de 2011 y marzo 2012; y muestra la estructura de los ingresos y gastos de los ecuatorianos, así como su ahorro o endeudamiento. Para la actualización de estos datos se empleó la variación en términos reales del consumo de los hogares entre el año 2012 y 2018, que publica el Banco Central del Ecuador y; respecto a los datos por volumen de consumo se utilizó la variación del promedio del Índice de Precios al Consumidor (IPC) de los meses en que se realizó la encuesta frente al promedio del año 2018 para actualizar los precios de los bienes y servicios.

El gasto tributario generado por el consumo de bienes y servicios con tarifa 0% de IVA podría ser mayor a los resultados presentados en este informe; esto se debe a dos aspectos: (1) las encuestas de hogares tienen la desventaja de no capturar adecuadamente la información de los hogares de mayores ingresos; por lo que el consumo de los hogares de más altos ingresos no está bien representado; y (2) al ser una encuesta de hogares, no se toma en cuenta el consumo que realizan las sociedades y el Estado. Estas limitaciones no implican que las estimaciones realizadas estén incorrectas; sino que, dada la disponibilidad de información, es factible estimar el gasto tributario referente a IVA con las restricciones del caso.

En el caso de la devolución y reintegro de IVA, se utilizaron los montos que efectivamente la administración devolvió en 2018 por cada rubro¹²; mientras que para la estimación de gasto del Decreto 1232, se utilizó información del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE).

2.1.1. Impuesto al valor agregado de bienes

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

- (1) Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, entre otros
- (2) Leches en su estado natural y derivados
- (3) Pan, azúcar, fideos, harina, entre otros
- (4) Semillas, bulbos, plantas, esquejes, raíces vivas, fertilizantes, abonos, entre otros
- (5) Tractores, arados, rastras, surcadores y vertedores, cosechadoras, entre otros
- (6) Medicamentos y drogas de uso humano, entre otros
- (7) Papel bond, libros y material complementario que se comercializa con los libros
- (12) Lámparas LED.
- (15) Artículos introducidos al país bajo régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos.
- (17) Cocinas de uso doméstico eléctricas y los sistemas eléctricos de calentamiento de agua para uso doméstico, incluyendo las duchas eléctricas.
- (19) Paneles solares y plantas para el tratamiento de aguas residuales

Los numerales considerados concentran gran parte de los bienes que se comercializan en la economía. El consumo de estos bienes se estimó de la siguiente manera:

- Para los bienes alimenticios de origen agrícola, avícola, etc. (LRTI, art. 55, numeral 1), los derivados lácteos (LRTI, art. 55, numeral 2) y los productos de harina, fideos, pan etc. (LRTI, art. 55, numeral 3), se utilizó la información del “Formulario 2: gastos del hogar”, sección II de la Enighur, que corresponde al gasto del hogar en alimentos, bebidas y tabaco.
- Para los bienes agrícolas como semillas, bulbos, plantas, fertilizantes, entre otros (LRTI, art. 55, numeral 4) y, maquinaria agrícola como tractores, arados, rastras, entre otros (LRTI, art. 55, numeral 5), se empleó la información de la parte C: gastos

¹² Corresponde a la devolución del IVA por los trámites notificados en 2018 y, que contienen consumos realizados en 2018 y en años anteriores, de acuerdo a la normativa vigente.

en actividades agrícolas, E: actividades pecuniarias y H: inversiones, correspondientes a la sección VII: actividades agrícolas del “Formulario 1: información general de la Enighur”. También se agregó el monto de IVA liberado de las importaciones por las partidas correspondientes a estos rubros, dato obtenido de las bases de la SENA E.

- Para los bienes de salud (LRTI, art. 55, numeral 6) se utilizó la información del Formulario 2: gastos del hogar, sección V: gastos mensuales del hogar, apartado 06.1 relacionado a productos, artefactos y equipos médicos.
- Para el cálculo del gasto tributario por consumo de papel, libros, revistas, etc. (LRTI, art. 55, numeral 7), se utilizó la información del Formulario 2: gastos del hogar, sección VIII: gastos anuales del hogar, apartado 09.5 correspondiente a periódicos, libros, papeles y útiles de oficina.
- Para las lámparas LED (LRTI, art. 55, numeral 12), se utilizó la información del Formulario 2: gastos del hogar, sección VIII: gastos anuales del hogar, apartado 05.5 correspondiente a herramientas y equipo para el hogar y el jardín.
- Para la estimación del gasto tributario de los artículos introducidos bajo Régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos (LRTI, art. 55, numeral 15), se utilizó la información del Formulario 2: gastos del hogar, sección VIII: gastos trimestrales del hogar, apartado 08.1 correspondiente a servicios postales.
- Para las cocinas de uso doméstico eléctricas y los sistemas eléctricos de calentamiento de agua para uso doméstico, incluyendo las duchas eléctricas (LRTI, art. 55, numeral 17), se utilizó la información del Formulario 2: gastos del hogar, sección VIII: gastos anuales del hogar, apartado 05.3 correspondiente a artefactos para el hogar grandes eléctricos o no, y artefactos eléctricos pequeños para el hogar.
- Para paneles solares y plantas de tratamiento de aguas residuales (LRTI, art. 55, numeral 19), se utilizó el monto de IVA liberado de las importaciones por las partidas correspondientes a estos rubros, dato obtenido de las bases de la SENA E.

Una vez calculado el consumo en cada uno de los bienes gravados con tarifa 0%, se estimó el gasto tributario mediante la aplicación de la tarifa del IVA (12%) sobre este consumo. Posteriormente, se extrapoló este resultado al universo de hogares ecuatorianos utilizando el factor de expansión de la Enighur y, se actualizó este monto con la variación en precios reales del consumo de los hogares del año 2012-2018 y del IPC del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos para los precios¹³.

Bajo estos lineamientos, el gasto tributario en el impuesto al valor agregado de bienes fue de USD 1.383,4 millones en el año 2018, equivalente al 1,3% del PIB o al 9,8 % de la recaudación

¹³ Variación del promedio del IPC de los meses en que se realizó la encuesta Enighur (abril 2011- marzo 2012), frente al promedio del año 2018 para actualizar los precios de los bienes y servicios.

tributaria de ese año (tabla 2). El consumo de bienes alimenticios¹⁴ es el que genera mayor beneficio tributario (66,8%), con una transferencia indirecta de USD 924,0 millones. Otro rubro significativo por el que el Estado deja de percibir ingresos es el correspondiente a semillas, plantas, fertilizantes, abonos y similares (LRTI Art55.4) con USD 233,1 millones; le sigue el rubro de medicamentos (art. 55.6) con una transferencia indirecta de USD 175,3 millones.

Tabla 2

GASTO TRIBUTARIO IVA BIENES ⁽¹⁾				
AÑO 2018				
Detalle	USD millones	% Gasto tributario total bienes	% Recaudación	% PIB
Bienes alimenticios (LRTI, art. 55.1)	608,4	44,0%	4,3%	0,6%
Semillas, plantas, fertilizantes, abonos y similares (LRTI, art55.4)	233,1	16,8%	1,6%	0,2%
Pan, fideos, azúcar, panela, etc. (LRTI art. 55.3)	192,4	13,9%	1,4%	0,2%
Medicamentos (LRTI, art55, numeral 6)	175,3	12,7%	1,2%	0,2%
Leche y derivados (LRTI, art. 55.2)	123,2	8,9%	0,9%	0,1%
Tractores, cortadora, rociadores y demás máquinas para agricultura (LRTI Art55.5)	25,8	1,9%	0,2%	0,0%
Papel, periódicos, revistas, libros, etc. (LRTI, art. 55.7)	22,3	1,6%	0,2%	0,0%
Lámparas fluorescentes (LRTI, art. 55.12)	2,5	0,2%	0,0%	0,0%
Cocinas de uso doméstico eléctricas o de inducción (LRTI, art.55.17)	0,3	0,0%	0,0%	0,0%
Artículos introducidos bajo Reg. de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos (LRTI, art. 55.15)	0,1	0,0%	0,0%	0,0%
Paneles solares y plantas para el tratamiento de aguas residuales (LRTI, art. 55.19)	0,01	0,0%	0,0%	0,0%
Gasto tributario IVA bienes	1.383,4	100%	9,8%	1,3%

Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, SRI y otras instituciones.

Nota: (1) Ajustado por las variaciones del consumo de los hogares e Índice Precio al Consumidor (IPC) de los años 2012 y 2018 para la estimación del gasto tributario de IVA.

2.1.2. Impuesto al valor agregado de servicios

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

- (1) Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga
- (2) Los de salud y los servicios de fabricación de medicamentos
- (3) Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados, exclusivamente, para vivienda, en las condiciones que se establezca en el reglamento

¹⁴ Se considera a los artículos bienes alimenticios (LRTI, art55.1), pan, fideos, azúcar, panela, etc. (LRTI, art. 55.3), leche y derivados (LRTI, art. 55.2)

- (4) Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, etc.
- (5) Los de educación en todos los niveles
- (6) Los de guarderías infantiles y de hogares de ancianos
- (7) Los religiosos
- (9) Los funerarios
- (10) Servicios administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa tales como el Registro Civil, otorgamiento de licencias, registros, permisos y otros.
- (16) El peaje y pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes
- (17) Los sistemas de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría
- (22) Los seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres
- (23) Los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alícuotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año

El consumo de estos servicios se determinó mediante los siguientes lineamientos:

- Para los servicios de transporte y carga (LRTI, art. 56, numeral 1) se utilizó la información del apartado 07.3 correspondiente a servicios de transporte, de las secciones V y VI, gastos mensuales y trimestrales del hogar, respectivamente, del Formulario 2: gastos del Hogar de la Enighur.
- Para los servicios de salud (LRTI, art. 56, numeral 2) se empleó la información de los apartados 06.2, servicios para pacientes y apartado 06.3, servicios de hospital, de las secciones VI y VII, gastos trimestrales y semestrales del hogar, respectivamente, del Formulario 2: gastos del hogar de la Enighur.
- Para los servicios arrendatarios (LRTI, art. 56, numeral 3) y servicios básicos (LRTI, art. 56, numeral 4), se utilizó información de la parte A: gastos en vivienda y parte B: servicios de vivienda, de la sección V, gastos mensuales del hogar, del Formulario 2: gastos del hogar de la Enighur.
- Para los servicios de educación (LRTI, art. 56, numeral 5) se consideró la información del apartado 10.1, enseñanza preescolar y enseñanza primaria, apartado 10.2, enseñanza secundaria, apartado 10.3, enseñanza post-secundaria, de la sección V: gastos mensuales del hogar (Formulario 2: gastos del hogar – Enighur). Además, se utilizó la información del apartado 10.6, matrículas, de la sección VIII, gastos anuales del hogar.

- Para los servicios de guarderías infantiles y hogares de ancianos (LRTI, art. 56, numeral 6) se utilizó la información del apartado 12.4, protección social, de la sección V, gastos mensuales del hogar del Formulario 2: gastos del Hogar – Enighur.
- Para los servicios religiosos (LRTI, art. 56, numeral 7), funerarios (LRTI, art. 56, numeral 9), los brindados por clubes, gremios profesionales, cámaras de producción, etc. (LRTI, art. 56, numeral 23), y los servicios prestados por el Estado (LRTI, art. 56, numeral 10). Se empleó la información del apartado 12.7, otros servicios, de la sección VIII: gastos anuales del hogar del Formulario 2: gastos del hogar – Enighur.
- Para los servicios de seguros y reaseguros de salud y vida (LRTI, art. 56, numeral 22) se utilizó la información del apartado 12.5, seguros, de la sección VIII: gastos anuales del hogar del Formulario 2: gastos del hogar – Enighur.
- Para los servicios de peajes (LRTI, art. 56, numeral 16) y de la Lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría (LRTI, art. 56, numeral 17) se utilizó la información de la sección IV: otros gastos diarios del hogar del Formulario 2: gastos del hogar – Enighur.

Al igual que en la estimación del gasto tributario del IVA en bienes, el consumo de servicios con tarifa 0% sirvió como base para calcular el sacrificio fiscal mediante la aplicación de la tarifa del IVA (12%). La estimación obtenida en esta fase fue ajustada por el factor de expansión de la Enighur y, actualizada con la variación del consumo de los hogares e IPC, tal como se realizó para el caso de bienes.

Con estos antecedentes metodológicos, la estimación del gasto tributario por la adquisición de servicios con tarifa 0% totalizó USD 871,1 millones; lo que significó el 0,8% del PIB o el 6,2% de la recaudación tributaria (tabla 3). El sacrificio fiscal más representativo se evidencia en los rubros de transporte y educación, con un monto de USD 219,1 millones y USD 178,8 millones respectivamente.

Cabe señalar que, la población en general se beneficia de la tarifa 0% del IVA de los bienes y servicios.

Tabla 3

GASTO TRIBUTARIO IVA SERVICIOS ⁽¹⁾ AÑO 2018				
Detalle	USD Millones	% Gasto tributario total servicios	% Recaudación	% PIB
Transporte de pasajeros y carga (LRTI, art. 56.1)	219,1	25,2%	1,6%	0,2%
Educación (LRTI, art. 56.5)	178,8	20,5%	1,3%	0,2%
Salud (LRTI, art. 56.2)	140,6	16,1%	1,0%	0,2%
Servicios básicos (LRTI, art. 56.4)	139,2	16,0%	1,0%	0,1%
Alquiler y arrendamiento de inmuebles (LRTI, art. 56.3)	137,5	16,0%	1,0%	0,1%
Seguros y reaseguros de salud y vida (LRTI, art. 56.22)	23,0	2,6%	0,2%	0,0%
Religiosos (LRTI, art. 56.7)	8,1	0,9%	0,1%	0,0%
Funerarios (LRTI, art. 56.9)	7,3	0,8%	0,0%	0,0%
Lotería Junta de Beneficencia de Guayaquil (LRTI, art. 56.17)	7,0	0,8%	0,0%	0,0%
Guarderías infantiles y hogares de ancianos (LRTI, art. 56.6)	4,5	0,5%	0,0%	0,0%
Clubes, gremios, cámaras de producción, etc. (LRTI, art. 56.23)	2,9	0,3%	0,0%	0,0%
Peajes (LRTI, art. 56.16)	2,1	0,2%	0,0%	0,0%
Servicios prestados por el Estado (LRTI, art. 56.10)	1,0	0,1%	0,0%	0,0%
Gasto tributario IVA servicios	871,1	100,0%	6,2%	0,8%

Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, SRI y otras instituciones.

Nota: (1) Ajustado por las variaciones del consumo de los hogares e Índice Precio al Consumidor (IPC) de los años 2012 y 2018 para la estimación del gasto tributario de IVA.

2.1.3. Decreto N°. 1232

De conformidad con el artículo 1 del Decreto N°. 1232, las transferencias e importaciones de bienes de uso agropecuario y materias primas utilizadas en la fabricación de insumos agropecuarios tienen tarifa 0% del IVA. Este beneficio se estimó con base en las importaciones de bienes e insumos descritos en las partidas correspondientes al decreto, utilizando para ello información del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE).

Este incentivo generó un gasto tributario de USD 0,070 millones. Este valor podría ser mayor, debido a que no toda la información es registrada en las partidas señaladas.

2.1.4. Devolución del IVA

Los rubros que generan devolución del IVA y que han sido considerados en la estimación del gasto tributario en función de la información disponible son los siguientes:

- **Devolución del IVA a Junta de Beneficencia de Guayaquil, Fe y Alegría, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer (SOLCA), Cruz Roja Ecuatoriana, Fundación Oswaldo Loor y las universidades y escuelas politécnicas privadas (LRTI, art. 73, primer inciso¹⁵).**- El IVA pagado en las transferencias e importaciones de bienes y servicios por la Junta de Beneficencia de Guayaquil, Fe y Alegría, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer (SOLCA), Cruz Roja Ecuatoriana, Fundación Oswaldo Loor y las universidades y escuelas politécnicas privadas será compensado vía transferencia presupuestaria de capital, con cargo al Presupuesto General del Estado.
- **Devolución del IVA pagado por personas con discapacidad y personas adultas mayores (LRTI, art. 74 y artículo innumerado siguiente al 74; RALRTI, art. 177 y 181; y, Reglamento de la Ley Orgánica de Discapacidades, art. 21 modificado por sentencia N.017-17-SIN-CC caso No. 0071-15-IN del 7 de junio de 2017).** - Tanto las personas con discapacidad como las personas adultas mayores tienen derecho a la devolución del IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios de primera necesidad de uso o consumo personal, cuya base imponible máxima de consumo mensual es de hasta dos salarios básicos unificados del trabajador.
- **Devolución del IVA a empresas turísticas que facturen paquetes de turismo receptivo (RALRTI, art. 154; Ley de Turismo, art. 27 y 31).**- Las operadores de turismo receptivo que facturen paquetes de turismo receptivo dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador, tendrán derecho a crédito tributario por el IVA pagado y retenido en la adquisición local o el IVA pagado en la importación de: bienes, activos fijos, materias primas, insumos o servicios que integren el paquete de turismo receptivo facturado. Cuando por cualquier circunstancia el crédito tributario resultante no se haya compensado con el IVA causado dentro del mes siguiente, el operador de turismo receptivo podrá solicitar la devolución de este crédito tributario de IVA.
- Devolución del IVA por la adquisición local de chasises y carrocerías para buses de transporte terrestre público de pasajeros de servicio urbano (RALRTI, art. 174).
- Devolución del IVA a agencias especializadas internacionales, organismos no gubernamentales y personas jurídicas de derecho privado que hayan sido designadas ejecutoras en convenios internacionales, créditos de Gobierno a Gobierno o de organismos multilaterales (LRTI, art. 73, segundo inciso).
- Devolución de IVA a misiones diplomáticas, consulares, organismos internacionales y sus funcionarios rentados de nacionalidad extranjera (RALRTI, art. 179).

¹⁵ No han sido consideradas las devoluciones de IVA del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) por pertenecer al sector público, y por tanto no constituye un gasto tributario.

- **Devolución de IVA a turistas (RALRTI, art. 182, Ley de Turismo, art. 30).** - Los turistas extranjeros que durante su estadía en el Ecuador hayan contratado servicios de alojamiento turístico y/o adquirido bienes producidos en el país y los lleven consigo al momento de salir del país, tendrán derecho a la devolución de IVA pagado por estas adquisiciones siempre que cada factura tenga un valor no menor a USD 50.
- Devolución del IVA por compra de combustible aéreo utilizado en la prestación del servicio de transporte de carga al extranjero (RALRTI, artículo innumerado siguiente al artículo 182).
- **Devolución del IVA a los proveedores directos de exportadores de bienes (RALRTI, art. 173).**- Los proveedores directos de exportadores de bienes podrán solicitar la devolución del IVA pagado en la importación o adquisición local de bienes, materias primas, insumos, servicios y activos, empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se transfieren al exportador para la exportación, cuando las transferencias que efectúen al exportador estén gravadas con tarifa cero por ciento de IVA, según la LRTI. Para efectos de la devolución se verifica que el IVA no haya sido utilizado como crédito tributario o no haya sido reembolsado de cualquier forma.

El Servicio de Rentas Internas deberá devolver el IVA pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal. El beneficio de estos artículos y de los demás beneficios vinculados a la devolución del IVA fue estimado con el valor efectivo que devolvió la administración tributaria durante el año fiscal 2018, independientemente del año fiscal al que corresponde la devolución¹⁶. De esta manera, se estimó un gasto tributario equivalente a USD 225,3 millones por la devolución de IVA de estos ítems. La devolución del IVA a tercera edad es a la que más accedieron los contribuyentes (73.058 beneficiarios), seguido de la devolución del IVA a personas con discapacidad con un total de 11.722 beneficiarios.

¹⁶ Corresponde a la devolución del IVA por los trámites notificados en 2018 y, que contienen consumos realizados en 2018 y en años anteriores, de acuerdo a la normativa vigente.

Tabla 4

GASTO TRIBUTARIO IVA DEVOLUCIONES					
AÑO 2018					
Detalle	USD millones	% Gasto tributario total devoluciones	% Recaudación	% PIB	Beneficiarios
Devolución art. 73 primer inciso (Junta de Beneficencia, Fe y Alegría, SOLCA, Cruz Roja, Fundación Oswaldo Looz, universidades y escuelas politécnicas privadas).	85,3	37,9%	0,6%	0,1%	67
Devolución IVA a proveedores directos de exportadores - por internet y ventanilla.	50,2	22,3%	0,4%	0,0%	327
Devolución IVA tercera edad	49,0	21,8%	0,3%	0,1%	73.058
Devolución empresas turísticas	13,9	6,2%	0,1%	0,0%	78
Devolución IVA adquisición chasis y carrocería	10,1	4,5%	0,1%	0,0%	762
Devolución personas con discapacidad	5,3	2,4%	0,0%	0,0%	11.722
Devolución IVA adquisición combustibles	5,1	2,3%	0,1%	0,0%	11
Devolución IVA por convenios	4,5	2,0%	0,0%	0,0%	72
Devolución IVA misiones diplomáticas	1,7	0,8%	0,0%	0,0%	32
Devolución turistas extranjeros	0,08	0,0%	0,0%	0,0%	659
Gasto tributario IVA devoluciones	225,3	100%	1,6%	0,2%	

Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, SRI y otras instituciones.

2.1.5. Resumen del gasto tributario del impuesto al valor agregado

En el año 2018, el gasto tributario en el IVA fue de USD 2.479,0 millones, que representó el 2,3% del PIB y el 17,6% de la recaudación de 2018 (tabla 5). Este sacrificio se concentra en el consumo de bienes gravados con tarifa 0% (55,8%) y, de servicios gravados con tarifa 0% (35,1%).

Tabla 5

GASTO TRIBUTARIO IVA				
Año 2018				
Detalle	USD millones	% Gasto tributario total IVA	% Recaudación	% PIB
Bienes ⁽¹⁾	1.383,4	55,8%	9,8%	1,3%
Servicios ⁽¹⁾	871,1	35,1%	6,2%	0,8%
Devolución y reintegro de IVA	225,3	9,1%	1,6%	0,2%
Decreto 1232	0,07	0,0%	0,0%	0,0%
Gasto tributario IVA	2.479,9	100%	17,6%	2,3%

Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, SRI y otras instituciones.

Nota: (1) Ajustado por las variaciones del consumo de los hogares e Índice Precio al Consumidor (IPC) de los años 2012 y 2018 para la estimación del gasto tributario de IVA.

2.2. Gasto tributario en el impuesto a la renta sociedades

La Ley de Régimen Tributario Interno establece en su artículo 9, varias exenciones además de las estipuladas en los artículos 9.1, 9.2, 9.3, 9.4, 9.5, 9.6 y 9.7, que constituyen un gasto tributario para el Estado. De igual forma, lo constituyen varias deducciones contempladas en el artículo 10, 13, 37 y, 28 de RALRTI; y los beneficios incluidos en el artículo 139 de RALRTI y

otras leyes especiales conexas. En función de la información disponible, se cuantificó el gasto tributario en el impuesto a la renta sociedades para los siguientes rubros:

Deducciones

- a. Gastos desde el exterior (art. 13)
- b. Depreciación acelerada (RLRTI, art.28, numeral 6, literal c)
- c. Amortización de pérdidas (art.10, numeral 8 y art. 11)
- d. Deducciones adicionales que incluye las deducciones fiscales adicionales previstas en la Ley de Régimen Tributario, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, Ley Orgánica para el Fortalecimiento y Optimización del Sector Societario y Bursátil; o valores que el contribuyente puede deducirse en base a las disposiciones de una ley especial¹⁷.

Exenciones

- a. Convenios internacionales (LRTI, art.9, numeral 3)
- b. Instituciones sin fines de lucro (LRTI, art. 9, numeral 5)
- c. Otras rentas exentas (LRTI, art.9, numerales 4, 8, 13, 14, y 21 y otras leyes conexas)
- d. Organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria – EPS (LRTI, art. 9, numeral 19 y 20).

Otros

- a. Crédito tributario por el pago del impuesto a la salida de divisas (RALRTI, art. 139).
- b. Exoneraciones y crédito tributario por leyes especiales.
- c. Reinversión de utilidades (LRTI, art. 37, incisos 6 y 7).

Para la estimación del gasto tributario del impuesto a la renta sociedades se utiliza la información de la declaración del impuesto a la renta sociedades (formulario 101) del año fiscal 2018, exceptuando el gasto tributario por convenios de internacionales de doble imposición en el cual se emplea el formulario 103 de retenciones del año fiscal 2018.

El detalle normativo de cada rubro del gasto se muestra en el Anexo C.

2.2.1. Instituciones sin fines de lucro

La LRTI, en el artículo 9, numeral 5, establece la exención de ingresos percibidos por instituciones sin fines de lucro. El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría luego de la conciliación tributaria y descontar otras rentas exentas de aquellas

¹⁷ En años anteriores se estimaba de forma desagregada los incentivos deducciones por leyes especiales, nuevos empleados, contratación de trabajadores con discapacidad y, los ingresos exentos y deducciones introducidos por el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI). No obstante, a partir del año 2015 por variaciones en el formulario 101 (versión 2016), dichos incentivos se estiman de forma agregada conforme al campo de deducciones adicionales.

empresas registradas como “Sociedades y organizaciones no gubernamentales sin fines de lucro” en la descripción de grupo, de la sección tipo de contribuyente del catálogo de Registro Único de Contribuyente (RUC).

Este cálculo determinó un gasto tributario de USD 633,2 millones para el año 2018.

2.2.2. Otros Ingresos exentos

La LRTI, en el artículo 9, numerales 4, 8, 13, 14, y 21, establece la exoneración de varias rentas como: los ingresos de estados extranjeros y organismos internacionales, generados por los bienes que posean en el país; los ingresos percibidos por los institutos de educación superior estatales; los ingresos provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos; los ingresos provenientes de la enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones, entre otros. A este gasto se suman los artículos estipulados en leyes conexas.

El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar una nueva base imponible que sume el valor de otras rentas exentas.

Es así que el gasto tributario por otras rentas exentas es de USD 474,1 millones para el año 2018.

2.2.3. Crédito impuesto a la salida de divisas

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el artículo 139, establece que podrán ser utilizados como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción de bienes o servicios de acuerdo a listado aprobado por el Comité de Política Tributaria. El beneficio correspondiente a este crédito se estimó a partir del campo asignado dentro la conciliación tributaria para el pago del impuesto a la renta de sociedades.

El gasto tributario por este incentivo representa USD 439,7 millones para el año 2018.

2.2.4. Convenios internacionales

De acuerdo al numeral 3, artículo 9 de la LRTI, en el que se contempla que los ingresos provenientes de convenios internacionales reconocidos por la administración tributaria se encuentran exonerados del pago del impuesto a la renta. El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante el 25% del ingreso de aquellas empresas que se acogen al beneficio de convenios internacionales. La estimación se elaboró sobre la base de la información del formulario 103 de retenciones de impuesto a la renta.

El beneficio tributario por la exoneración de ingresos por convenios internacionales se estimó en USD 257,8 millones para el año 2018.

2.2.5. Deducciones adicionales

El gasto tributario de las deducciones adicionales comprende todas aquellas deducciones fiscales adicionales previstas en la Ley de Régimen Tributario, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, Ley Orgánica de Incentivos a la Producción, Ley Orgánica para el Fortalecimiento y Optimización del Sector Societario y Bursátil; o valores que el contribuyente puede deducirse en base a las disposiciones de una ley especial. La estimación se realiza a nivel de microdato y bajo este grupo se agregan además incentivos que en años anteriores se estimaban de forma individual como:

- Deducción por leyes especiales.
- Deducción por nuevos empleos: La LRTI, en el artículo 10, numeral 9, contempla la deducción del 100% del gasto en sueldos y salarios por nuevos empleos y el 150% de sueldos de personas con discapacidad.
- Ingresos exentos COPCI: El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en el numeral 2.1 y 2.2 de la segunda disposición transitoria, incluye algunas exenciones para los ingresos de fideicomisos, intereses recibidos sobre préstamos para acceso a capital accionario, e ingresos de sectores que realicen nuevas inversiones.
- Deducciones COPCI: El COPCI, en el numeral 2.3 de la segunda disposición reformativa, incluye 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. Entre ellas, se tiene las deducciones adicionales por gastos en capacitación y asistencia técnica, gastos de viaje para acceso a mercados, depreciación de activos fijos destinados a producción limpia, deducción por incremento de empleo en zonas económicamente deprimidas, entre otros.
- Pago a trabajadores con discapacidad y a sustitutos de dichas personas.

Por concepto de las deducciones adicionales, el gasto tributario asciende a USD 193,3 millones para el año 2018.

2.2.6. Exención para organizaciones de la economía popular y solidaria

La LRTI en su artículo 9 numeral 19 y 20 establece que los ingresos percibidos por las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria y sus miembros, con excepción de los obtenidos por las cooperativas de ahorro y crédito, estarán exentos del impuesto a la renta siempre y cuando las utilidades obtenidas sean reinvertidas en la propia organización.

El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría luego de la conciliación tributaria al descontar las otras rentas exentas de aquellas empresas registradas como Sociedades y organizaciones de Economía Popular y Solidaria conforme al Registro Único de Contribuyente (RUC).

Por este concepto, el gasto tributario asciende a USD 49,7 millones para el año 2018.

2.2.7. Exoneración y crédito tributario por leyes especiales

Corresponde a los valores que el contribuyente puede utilizar como exoneración y/o crédito tributario con base en las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario y otras leyes especiales a las que esté acogido.

Por este concepto, el gasto tributario asciende a USD 40,5 millones para el año 2018.

2.2.8. Gastos desde el exterior

La LRTI, en el artículo 13, estipula que son deducibles los gastos efectuados en el exterior que sean necesarios y se destinen a la obtención de rentas, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente, si lo pagado constituye para el beneficiario un ingreso gravable en el Ecuador. El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar la base imponible sin que se permita la deducción de estos gastos. Debido a una mejora en la calidad de la información, a partir de la estimación del año 2016 se determina como gastos al exterior, al total de gastos y costos menos el valor no deducible, en los rubros que estipula la norma.

El gasto tributario por este rubro, asciende a USD 40,5 millones para 2018.

2.2.9. Amortización de pérdidas

La LRTI, en el artículo 10, numeral 8, y artículo 11 contempla que el saldo de la pérdida acumulada durante los últimos cinco ejercicios será deducible en su totalidad en el ejercicio impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades. El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar una nueva base imponible, que sume el valor descontado por la amortización de pérdidas.

El beneficio tributario por la amortización de pérdidas se estimó en USD 22,5 millones para el año 2018.

2.2.10. Depreciación acelerada

El RALRTI, artículo 28, numeral 6, literal c, establece que, en casos de obsolescencia, utilización intensiva, deterioro acelerado u otras razones debidamente justificadas, el respectivo director regional del Servicio de Rentas Internas podrá autorizar la deducción por depreciación acelerada.

El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar una nueva base imponible que incluya de depreciación acelerada. Debido a una mejora en la calidad de la información, a partir de la estimación del año 2016 se determina como gastos por depreciación acelerada, al total de gastos y costos menos el valor no deducible, en los rubros que estipula la norma.

De esta manera, el beneficio tributario por la deducción de depreciación acelerada se estimó en USD 18,7 millones para el año 2018.

2.2.11. Reinversión de utilidades

La LRTI, en el artículo 37 incisos 6 y 7, establece la reducción de 10 puntos porcentuales en la tasa del impuesto a la renta por concepto de reinversión de utilidades en activos productivos y/o bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, diversifiquen productividad e incrementen empleo. Este incentivo está direccionado a sociedades exportadoras habituales, así como a sociedades que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional y aquellas sociedades de turismo receptivo.

El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar con la totalidad de la tarifa (25%), a la utilidad de las empresas que reinvirtieron.

El gasto tributario por reinversión de utilidades sumó USD 11,8 millones en el año 2018.

2.2.12. Resumen del gasto tributario del impuesto a la renta sociedades

El gasto tributario en el impuesto a la renta sociedades fue de USD 2.181,9 millones; lo que representó el 15,5% de la recaudación neta al año 2018. Con relación al PIB, este valor representó el 2,0% (tabla 6).

El gasto tributario generado por las instituciones sin fines de lucro es el rubro de mayor importancia con un 29,0% del total del gasto generado por las sociedades. Los rubros siguientes corresponden al de ingresos exentos con el 21,7% y al crédito tributario por el pago del impuesto a la salida de divisas con un peso de 20,2% del gasto total que generan las sociedades.

En cuanto al impuesto a la renta para sociedades, uno de los incentivos de mayor uso es la depreciación acelerada con un total de 3.715 beneficiarios y deducciones adicionales con 3.509 sociedades beneficiarias.

Tabla 6

GASTO TRIBUTARIO Y BENEFICIARIOS DE INCENTIVOS EN IMPUESTO A LA RENTA DE SOCIEDADES										
Año 2018										
Detalle	Millones USD	% Gasto tributario Total	% Recaudación	% PIB	Beneficiarios	Grande	Mediana	Micro	Pequeña	Sin ingresos
Sin fines de lucro (LRTI, art. 9.5)	633,2	29,0%	4,5%	0,6%	3.368	93	261	2.585	428	1
Ingresos exentos (LRTI, art. 9.4, 8, 13, 14 y 21 y leyes conexas)	474,1	21,7%	3,4%	0,4%	2.950	876	741	896	437	-
Crédito ISD (RALRTI, art. 139)	439,6	20,2%	3,1%	0,4%	3.006	909	893	583	570	51
Convenios de doble tributación (LRTI, art. 9.3)	257,8	11,8%	1,8%	0,2%						
Deducciones adicionales *	193,3	8,9%	1,4%	0,2%	3.509	851	691	1.624	343	-
Organizaciones de Economía Popular y Solidaria (LRTI, art. 9. 19 y 20)	49,7	2,3%	0,4%	0,0%	669	17	42	535	74	1
Exoneraciones y crédito por leyes especiales	40,5	1,9%	0,3%	0,0%	1.092	119	209	520	203	41
Gastos desde el exterior (LRTI, art. 13)	40,5	1,9%	0,3%	0,0%	325	88	40	130	67	-
Amortización de pérdidas (LRTI, art. 10.8, art. 11)	22,5	1,0%	0,2%	0,0%	2.359	221	469	1.168	501	-
Depreciación acelerada (LRTI art. 25.6, literal c)	18,7	0,9%	0,1%	0,0%	3.715	155	591	2.087	882	-
Reinversión de utilidades (LRTI, art. 37, incisos 6 y 7)	11,8	0,5%	0,1%	0,0%	356	102	90	115	48	1
Total gasto tributario renta sociedades	2.181,9	100 %	15,5%	2,0%						

Fuente: SRI.

* "Deducciones Adicionales" incluye: deducciones fiscales adicionales previstas en la Ley de Régimen Tributario, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, Ley Orgánica para el Fortalecimiento y Optimización del Sector Societario y Bursátil; o valores que el contribuyente puede deducirse en base a las disposiciones de una ley especial.

2.3. Gasto tributario en el impuesto a la renta de personas naturales

La Ley de Régimen Tributario Interno establece en su artículo 9, varias exenciones además de las estipuladas en los artículos 9.1, 9.2, 9.3, 9.4, 9.5, 9.6 y 9.7. Considerando aquellas exenciones y deducciones que aplican para personas naturales y, en función de la información disponible, se cuantificó el gasto tributario en el impuesto a la renta de personas naturales para los siguientes rubros:

Exenciones:

- Rendimientos financieros (LRTI, art. 9, numeral 6 y 15.1).
- Aportes IESS (LRTI, art. 17).
- Décimo tercera y décimo cuarta remuneraciones (LRTI, art. 9, numeral primero posterior al numeral 11).
- Rebaja por discapacidad y por tercera edad (LRTI, art. 9, numeral 12).
- Ingresos exentos por pensiones jubilares (LRTI, art. 9, numeral 7).
- Otras rentas exentas (LRTI, art. 9, numerales 1, 14, y 24, y leyes conexas).

Deducciones:

- a. Gastos personales en salud, educación, alimentación, vestimenta y vivienda (LRTI, art. 10, numeral 16).
- b. Amortización de pérdidas (LRTI, art. 10, numeral 8 y art. 11).
- c. Deducciones adicionales que incluye las deducciones fiscales adicionales previstas en la Ley de Régimen Tributario, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, Ley Orgánica para el Fortalecimiento y Optimización del Sector Societario y Bursátil; o valores que el contribuyente puede deducirse en base a las disposiciones de una ley especial.

Otros:

- a. Crédito tributario por el pago del impuesto a la salida de divisas – ISD (RALRTI, art. 139).
- b. Exoneración y crédito tributario por leyes especiales.

La estimación del gasto tributario en el impuesto a la renta de personas naturales se realizó utilizando la información del formulario 102 de declaración del impuesto a la renta y del “Anexo de Retención de Personas en Relación de Dependencia” (formulario 107), para el periodo fiscal 2018. Para las personas que tienen actividad económica independiente y, además laboran en relación de dependencia se utilizó la información del formulario 102¹⁸, donde se consolidan todos los ingresos obtenidos.

El detalle normativo de cada rubro de gasto se muestra en el Anexo C.

2.3.1. Gastos personales

De acuerdo al artículo 10, numeral 16 de la LRTI, las personas naturales podrán deducir de sus ingresos los gastos personales en salud, educación, alimentación, vivienda y vestimenta para calcular la base imponible del impuesto a la renta. El beneficio tributario correspondiente a este sistema de deducciones se estimó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar a la base imponible que incluye estas deducciones. El impuesto simulado en esta estimación se determinó mediante la tabla de imposición vigente al año 2018.

De esta manera, el gasto tributario procedente de la deducción de gastos personales totalizó USD 388,9 millones para el año 2018.

¹⁸ La base del formulario 102 incluye la información de las declaraciones de los formularios 102 y 102A.

2.3.2. Aportaciones al IESS

De acuerdo al artículo 17 de la LRTI, las aportaciones al IESS de las personas en relación de dependencia están exentas del pago del impuesto a la renta. El gasto tributario proveniente de esta exoneración se estimó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar a la base imponible que incluya estas aportaciones. El impuesto simulado en esta estimación se determinó mediante la aplicación de la tabla de imposición vigente al año 2018.

Bajo este procedimiento, el gasto tributario por la exención de aportaciones al IESS se estimó en USD 113,6 millones para el año 2018.

2.3.3. Décima tercera y décima cuarta remuneraciones

De acuerdo al artículo 9, numeral primero posterior al artículo 11 de la LRTI, las décimo tercera y cuarta remuneraciones que perciben las personas naturales están exentas del pago del impuesto a la renta. La cuantificación de este sacrificio fiscal se realizó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar a la base imponible que incluya estas remuneraciones. El impuesto simulado se estimó de igual forma que en los rubros anteriores, mediante la tabla de imposición vigente al año 2018.

El gasto tributario por la exención de la décima tercera y décima cuarta remuneraciones se estimaron en USD 93,5 millones para el año 2018.

2.3.4. Rebaja de personas con discapacidad y tercera edad

La LRTI, en su artículo 9, numeral 12, establece la exoneración de los ingresos obtenidos por personas con discapacidad y personas mayores de 65 años, por un monto de hasta dos fracciones básicas desgravadas del impuesto a la renta para los primeros y de una fracción básica desgravada del impuesto a la renta para los segundos¹⁹. Para estimar este sacrificio, se consideró la información a nivel de microdato y la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar a la base imponible que incluya las rebajas que aplicaron las personas beneficiarias de esta exoneración. En esta simulación, el impuesto causado se determinó mediante la tabla de imposición vigente al año 2018.

Así, para el año 2018 se estimó un gasto tributario por rebajas otorgadas a personas con discapacidad y tercera edad de alrededor USD 11,3 millones y USD 30,5 millones respectivamente.

¹⁹ La exoneración de hasta dos fracciones básicas exentas para personas con discapacidad y hasta una fracción exenta para las personas mayores de 65 años fue modificado por artículo 1, numeral 2 de la Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 744 de 29 de abril de 2016.

2.3.5. Pensiones jubilares

La LRTI, en el artículo 9, numeral 7, contempla la exoneración de las pensiones patronales jubilares conforme al Código de Trabajo en el cálculo del impuesto a la renta de personas naturales.

La pérdida tributaria en este beneficio se estimó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar a la base imponible que incluya las pensiones jubilares que perciben las personas. En esta simulación, el impuesto causado se determinó mediante la tabla de imposición vigente al año 2018.

El gasto tributario por la exención de pensiones jubilares sumó USD 16,9 millones para el año 2018.

2.3.6. Crédito Impuesto a la Salida de Divisas

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el artículo 139, establece que podrán ser utilizados como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción de bienes o servicios conforme al listado aprobado por el Comité de Política Tributaria. El beneficio correspondiente a este crédito se estimó directamente a partir del campo asignado dentro la conciliación tributaria para el pago del impuesto a la renta de personas naturales.

El gasto tributario por crédito de ISD representa USD 12,2 millones para el año 2018.

2.3.7. Rentas exentas

Bajo la denominación de rentas exentas se agregan los siguientes beneficios:

(a) Dividendos exentos: comprendan exclusivamente dividendos exentos de conformidad con la LRTI, artículo 9, numeral 1.

(b) Otras rentas exentas: La LRTI, en el artículo 9, numerales 14 y 24, establece la exención de varias rentas como: los ingresos provenientes de la enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones, utilidades provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones realizadas en bolsas de valores ecuatorianas, entre otras.

(c) Otras rentas exentas derivadas del COPCI: El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en el numeral 2.1 y 2.2 de la segunda disposición transitoria, incluye algunas exenciones para los ingresos de fideicomisos, intereses recibidos sobre préstamos para acceso a capital accionario, e ingresos de sectores que realicen nuevas inversiones.

(d) Otras rentas exentas varias dadas por otras leyes conexas.

El sacrificio fiscal correspondiente a estos incentivos se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar a la base imponible que incluya el valor de las rentas exentas declaradas por las personas

naturales. En esta simulación, el impuesto causado se determinó mediante la tabla de imposición vigente al año 2018.

El gasto tributario por la exención de rentas sumó USD 8,4 millones para el año 2018.

2.3.8. Rendimientos financieros

De acuerdo al artículo 9, numeral 6 y 15.1 de la LRTI, los intereses percibidos por personas naturales en sus depósitos a la vista, fideicomisos mercantiles, fondos de inversión y a plazo fijo, entre otros, se encuentran exentos del impuesto a la renta. La estimación del gasto tributario proveniente de esta exoneración se realizó a nivel de microdato, mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se obtendría por gravar a la base imponible que incluya estos ingresos exentos. En este ejercicio, el impuesto simulado se calcula en función de la tabla de imposición vigente en el año 2018.

Para determinar el gasto por rendimientos financieros se obtiene la información del “Anexo de Rendimientos Financieros” y, este monto es agregado a la base imponible del formulario 102 para calcular el impuesto adicional.

De esta manera, se estimó un gasto tributario por exención de intereses en depósitos a la vista de USD 1,9 millones para el año 2018.

2.3.9. Amortización de pérdidas

La LRTI, en el artículo 10, numeral 8, y el artículo 11 contempla la amortización de pérdidas sufridas hasta cinco períodos anteriores para el cálculo del impuesto a la renta. El gasto tributario correspondiente a este beneficio se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar a la base imponible que incluya el valor de la amortización por pérdidas aplicado por las personas naturales. En esta simulación, el impuesto causado se determinó mediante la tabla de imposición vigente al año 2018.

El beneficio tributario por la amortización de pérdidas se estimó en USD 0,9 millones para el año 2018.

2.3.10. Deducciones adicionales

A partir del año 2016, bajo el concepto de deducciones adicionales se incluyeron aquellas deducciones fiscales adicionales previstas en la Ley de Régimen Tributario, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones y Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal y otras leyes especiales. Para efectos de la estimación del gasto tributario, en deducciones adicionales se agregaron los siguientes beneficios:

(a) Deducción por nuevos empleos, pago a trabajadores con discapacidad y sustitutos de dichas personas, pago a trabajadores adultos mayores y migrantes retornados: La LRTI, en el artículo 10, numeral 9, contempla la deducción del 100% del gasto en sueldos y salarios por

nuevos empleos y el 150% de sueldos de nuevos empleos de personas con discapacidad, adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años.

(b) Deducciones COPCI: El COPCI, en el numeral 2.3 de la segunda disposición reformativa, incluye 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. Entre ellas, se tiene las deducciones adicionales por gastos en capacitación y asistencia técnica, gastos de viaje para acceso a mercados, depreciación de activos fijos destinados a producción limpia, deducción por incremento de empleo en zonas económicamente deprimidas, entre otras.

(c) Entre otras deducciones adicionales establecidas en leyes conexas.

El sacrificio fiscal correspondiente a este incentivo se calculó a nivel de microdato mediante la diferencia entre el impuesto causado real y el impuesto que se generaría por gravar a la base imponible que incluya el valor de las deducciones adicionales aplicado por las personas naturales. En esta simulación, el impuesto causado se determinó mediante la tabla de imposición vigente al año 2018.

El beneficio tributario por concepto de deducciones adicionales sumó USD 0,8 millones en el año 2018.

2.3.11. Exoneración, reducción, rebaja y crédito tributario por leyes especiales

Corresponde al valor que el que el contribuyente puede utilizar como exoneración y/o crédito tributario con base a las disposiciones de leyes especiales a las que esté acogido. Para el caso del beneficio de la reducción de cinco puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta se tomarán en cuenta las siguientes consideraciones:

- a) La reducción se aplicará exclusivamente para la actividad empresarial ejecutada como operador de ZEDE (Zonas Especiales de Desarrollo Económico).
 - b) En caso de que el impuesto causado de la actividad empresarial sea inferior, equivalente a un porcentaje igual o menor a cinco puntos porcentuales, el beneficio no podrá superar el monto del impuesto causado.
 - c) Con la entrada en vigencia del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, desde el ejercicio fiscal 2019 los operadores de las ZEDE tendrán una rebaja de diez puntos porcentuales por 10 años contados, desde la finalización del periodo de exoneración, previsto en el artículo 9.7 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
- Adicionalmente se incluye en este rubro otras leyes especiales conexas.

Por este concepto, el gasto tributario asciende a USD 6,2 millones para el año 2018.

2.3.12. Resumen del gasto tributario del impuesto a la renta personas naturales

El gasto tributario por incentivos y beneficios en el impuesto a la renta de personas naturales (con actividad económica y en relación de dependencia) en el año 2018 fue de USD 685,0

millones, lo que representó el 0,6 % del PIB y el 4,8% de la recaudación neta de ese periodo (tabla 7).

El mayor beneficio para las personas naturales es la deducción de gastos personales (564.829 beneficiarios), concentrando el 56,8% del gasto tributario en impuesto a la renta de personas naturales; seguido de la exoneración de aportes a la seguridad social (16,6%) con un total de 481.205 beneficiarios.

Tabla 7

GASTO TRIBUTARIO EN IMPUESTO A LA RENTA DE PERSONAS NATURALES					
Año 2018					
Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB	Beneficiarios
Gastos personales (LRTI, art. 10.16)	388,9	56,8%	2,8%	0,36%	564.829
Exoneración aportes IESS (LRTI, art. t17)	113,6	16,6%	0,8%	0,10%	481.205
Exoneración décimo tercera remuneración (LRTI, art. 9.11.1)	83,0	12,1%	0,6%	0,08%	435.895
Exoneración décimo cuarta remuneración (LRTI, art. 9.11.1)	10,5	1,5%	0,1%	0,01%	339.542
Rebaja por discapacidad (LRTI, art. 9.12)	11,3	1,7%	0,1%	0,01%	8.522
Rebaja por tercera edad (LRTI, art. 9.12)	30,5	4,4%	0,2%	0,03%	28.019
Ingresos exentos por pensiones jubilares (LRTI, art. 9.7)	16,9	2,5%	0,1%	0,02%	5.058
Crédito ISD (RALRTI, art. 139)	12,2	1,8%	0,1%	0,01%	1.549
Otras rentas exentas	8,4	1,2%	0,1%	0,01%	199
Rendimientos financieros (LRTI, art. 9.6)	1,9	0,3%	0,0%	0,00%	23.611
Amortización de pérdidas (LRTI, art. 10.8)	0,9	0,1%	0,0%	0,00%	337
Deducciones adicionales*	0,8	0,1%	0,0%	0,00%	155
Exoneraciones y crédito por leyes especiales	6,2	0,9%	0,0%	0,01%	980
Total gasto tributario personas naturales	685,0	100,0%	4,8%	0,6%	

Fuente: SRI.

* "Deducciones adicionales" incluye: deducciones tributarias adicionales previstas en la Ley de Régimen Tributario, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, Ley Orgánica para el Fortalecimiento y Optimización del Sector Societario y Bursátil; o valores que el contribuyente puede deducirse en base a las disposiciones de una ley especial.

2.4. Gasto tributario en otros impuestos

Existen varios rubros que generan un gasto tributario en otros impuestos, además del impuesto a la renta y el impuesto al valor agregado. En este manual se han estimado los principales rubros, de los que se dispone información para su cálculo. Estos son:

- Devolución del impuesto a las botellas plásticas
- Exoneración y reducciones del impuesto a la propiedad de vehículos motorizados
- Exoneración del impuesto ambiental a la contaminación vehicular
- Exoneraciones del impuesto a la salida de divisas

2.4.1. Devolución del impuesto a las botellas plásticas

La Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N°. 583, de 24 de noviembre de 2011, creó el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables con la finalidad de disminuir la contaminación ambiental y estimular el proceso de reciclaje, estableciendo adicionalmente que las operaciones gravadas con dicho impuesto serán objeto de declaración dentro del mes subsiguiente al que se las efectuó.

De conformidad con la referida norma, el hecho generador de este impuesto es embotellar bebidas en botellas plásticas no retornables, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua, o su “desaduanización” para el caso de productos importados, pudiendo el consumidor recuperar el valor pagado por concepto de este impuesto. El gasto tributario en el impuesto redimible a las botellas plásticas corresponde a los valores que durante el año 2018 fueron reintegrados a las personas que hicieron el trámite de devolución.

Por concepto de la devolución del impuesto a las botellas plásticas, el gasto tributario asciende a USD 24,1 millones para el año 2018.

2.4.2. Impuesto a la propiedad de vehículos motorizados

2.4.2.1. *Rebaja tercera edad*

El impuesto a la propiedad de los vehículos motorizados de transporte terrestre y de carga, es un impuesto que debe ser pagado en forma anual por los propietarios de estos vehículos, independientemente de la validez que tenga la matrícula del vehículo. La base imponible para el cálculo del impuesto corresponde al avalúo del vehículo determinado por el SRI.

Una de las deducciones de este impuesto corresponde a la reducción de la base imponible a personas de la tercera edad. El art. 9 de la Ley de Reforma Tributaria²⁰, en el capítulo 1 sobre el impuesto a los vehículos establece una rebaja especial del 70% de una fracción básica gravada con tarifa cero de impuesto a la renta de personas naturales y se reducirá cada año hasta llegar a su valor residual, a razón de un solo vehículo por cada titular. Para estimar este sacrificio, a nivel de microdato, se tomó el valor exento por beneficiario.

Por concepto de la rebaja en impuesto a los vehículos para personas de la tercera edad, el gasto tributario asciende a USD 4,6 millones para el año 2018.

2.4.2.2. *Rebaja a personas con discapacidad*

La deducción por discapacidad es otra de las deducciones en el impuesto a la propiedad de vehículos motorizados que reduce la base imponible a personas con discapacidad. El art. 9 de la Ley de Reforma Tributaria, en el capítulo 1 sobre el impuesto a los vehículos establece una rebaja especial de una fracción básica gravada con tarifa cero del impuesto a la renta de personas naturales y se reducirá cada año conforme los porcentajes de depreciación hasta llegar a su valor residual, a razón de un solo vehículo por cada titular.

El gasto tributario estimado por concepto de la rebaja por discapacidad en el impuesto a los vehículos equivale a USD 2,1 millones para el año 2018.

²⁰ Ley 41. Ley de Reforma Tributaria. Registro Oficial Suplemento N°. 325 de 14 de mayo de 2001

2.4.2.3. Reducción transporte público

Los vehículos de servicio público que realizan el transporte de pasajeros o carga, por el cual su propietario percibe una contraprestación en la forma de pasaje, flete y otros mecanismos similares, tienen una rebaja del 80% sobre el impuesto causado (artículo 8 de la Ley de Reforma Tributaria).

Por este beneficio, el gasto tributario es de USD 19,1 millones para el año 2018.

2.4.2.4. Exoneración por chofer profesional

La Ley de Reforma Tributaria en su artículo 6 también menciona que los vehículos que prestan servicio público de propiedad de choferes profesionales, a razón de un vehículo por cada titular, están exentos del impuesto a la propiedad de vehículos motorizados.

Es así que, por concepto de la exoneración de los vehículos de servicio público de propiedad de choferes profesionales en el impuesto a la propiedad de vehículos motorizados, el gasto tributario asciende a USD 49,7 millones para el año 2018.

2.4.2.5. Reducción por tonelaje

Otra reducción en el impuesto a la propiedad de vehículos motorizados es la detallada en el inciso (b) del art. 7 de la Ley de Reforma Tributaria. El impuesto causado a la propiedad de vehículos motorizados tendrá una rebaja del 80% para el caso de los vehículos de una tonelada o más, de propiedad de personas naturales o de empresas, que sean utilizados exclusivamente en sus actividades productivas o de comercio, como es el caso de transporte colectivo de trabajadores, materias primas, productos industrializados, alimentos, combustibles y agua.

Entonces, por concepto de la reducción por tonelaje en el impuesto a la propiedad de vehículos motorizados, el gasto tributario asciende a USD 18,1 millones para el año 2018.

2.4.3. Impuesto ambiental a la contaminación vehicular

2.4.3.1. Exoneración por tercera edad y personas con discapacidad

La Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas²¹, deroga la exoneración del impuesto de contaminación vehicular para personas de tercera edad y con discapacidad. Sin embargo, aún existen valores residuales de años anteriores que incluyen estos beneficios; por este concepto se generó un gasto tributario de USD 0,4 millones en 2018 por la exoneración de tercera edad y de USD 0,04 millones por discapacidad.

²¹ Publicada en el Suplemento Registro Oficial No. 744, 29 de abril de 2016.

2.4.3.2. *Exoneración vehículos productivos*

Los vehículos directamente relacionados con la actividad productiva del contribuyente están también exonerados del impuesto ambiental a la contaminación vehicular conforme a la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.

Por concepto de la exoneración de los vehículos productivos en el impuesto ambiental de vehículos, el gasto tributario alcanza USD 122,8 millones para el año 2018.

2.4.4. Impuesto a la salida de divisas

2.4.4.1. *Exoneración del impuesto a la salida de divisas por pago de intereses*

La Ley para la Equidad Tributaria, en el artículo 159, numeral 3, establece la exoneración del impuesto a la salida de divisas para pagos realizados al exterior por la amortización de capital e intereses generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales. Los ingresos que se dejaron de percibir por esta deducción se calcularon como el 5% de las operaciones de financiamiento externo²² registradas en el Anexo del ISD.

Así, el gasto tributario por la exoneración del ISD por pago de intereses se estimó en USD 34,7 millones.

2.4.4.2. *Exoneración del impuesto a la salida de divisas por pago con tarjetas*

De acuerdo a la Ley para la Equidad Tributaria, artículo 159, numeral 2, inciso segundo²³, estarán exonerados del impuesto a la salida de divisas los pagos que se realicen mediante la utilización de tarjetas de crédito o de débito por consumos o retiros desde el exterior hasta un monto anual de USD 5.000²⁴. Los ingresos que se dejaron de percibir por esta deducción se calcularon como el 5% de las operaciones mediante uso de tarjetas de crédito y débito²⁵ registradas en el Anexo del ISD.

Por concepto de exoneración del pago de ISD mediante tarjetas de crédito o débito, el gasto tributario alcanza USD 63,5 millones.

2.4.4.3. *Exoneración del impuesto a la salida de divisas por dividendos*

Los pagos realizados al exterior, por concepto de dividendos distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador a favor de otras sociedades extranjeras o de personas naturales no residentes en el Ecuador se encuentran exonerados del pago del ISD.

²² Se consideraron a los siguientes motivos de pago de ISD: los intereses de crédito (Intereses de créditos externos), amortización de créditos (Corresponde a pagos de capital más intereses por créditos concedidos a no residentes solo para operaciones de "entrada de divisas"), y desembolso de créditos (Corresponde al otorgamiento de préstamos a no residentes, solo para operaciones de "salida de divisas").

²³ Modificada por la Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas publicada en el Suplemento Registro Oficial No. 744, 29 de abril de 2016.

²⁴ Valor ajustable cada tres años en función de la variación anual del Índice de Precios al Consumidor (IPC General) a noviembre de cada año.

²⁵ Se consideró al motivo de pago de ISD: tarjetas de crédito y débito (corresponde a consumo, avances de efectivo realizados con tarjetas de crédito emitidas en el país)

Los ingresos que se dejaron de percibir por esta deducción se calcularon como el 5% de las operaciones por concepto de pago de dividendos distribuidos registrados en el Anexo del ISD.

El gasto tributario que se generó por esta exoneración de ISD fue de USD 69,9 millones por dividendos.

2.4.5. Resumen del gasto tributario otros impuestos

El gasto tributario en otros impuestos fue de USD 409 millones en 2018, lo que representó el 0,4 % del PIB y el 2,9% de la recaudación neta de ese periodo (tabla 8). El mayor beneficio se concentra en la exoneración de vehículos productivos con un valor de USD 122,8 millones; lo que significa un 30% del total de otros impuestos. Por otro lado, los incentivos relacionados a la exoneración del ISD por pago mediante tarjetas de crédito o débito y la exoneración para vehículos productivos del impuesto ambiental a la contaminación vehicular son los que mayor número beneficiarios registraron con un total de 1.082.741 y 120.939, respectivamente.

Tabla 8

GASTO TRIBUTARIO OTROS IMPUESTOS					
Año 2018					
Detalle	USD millones	% Gasto tributario otros	% Recaudación	% PIB	Beneficiarios
Devolución del impuesto a las botellas plásticas	24,1	5,9%	0,2%	0,0%	12
Impuesto a la propiedad de vehículos motorizados por:					
Exoneración chofer profesional	49,7	12,1%	0,4%	0,1%	110.128
Reducción transporte público	19,1	4,7%	0,1%	0,0%	39.406
Reducción por tonelaje	18,1	4,4%	0,2%	0,0%	33.151
Rebaja tercera edad	4,6	1,1%	0,0%	0,0%	83.833
Rebaja personas con discapacidad	2,1	0,5%	0,0%	0,0%	20.870
Impuesto ambiental a la contaminación vehicular por:					
Exoneración vehículos productivos	122,8	30,0%	0,8%	0,1%	120.939
Exoneración tercera edad	0,4	0,1%	0,0%	0,0%	1.520
Exoneración personas con discapacidad	0,0	0,0%	0,0%	0,0%	190
Impuesto a la salida de divisas					
Exoneración ISD pago intereses	34,7	8,5%	0,2%	0,0%	448
Exoneración ISD pago con tarjetas	63,5	15,5%	0,5%	0,1%	1.082.741
Exoneración ISD dividendos	69,9	17,1%	0,5%	0,1%	656
Gasto tributario otros impuestos	409,0	100%	2,9%	0,4%	

Fuente: SRI.

*La Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas deroga la exoneración del impuesto a la contaminación vehicular para personas de tercera edad y con discapacidad. Sin embargo, aún existen valores residuales por este concepto que generan un gasto tributario.

3. GASTO TRIBUTARIO TOTAL

3.1. Grandes líneas

El gasto tributario total del año 2018 asciende a USD 5.755,8 millones, lo que representa el 5,3% del Producto Interno Bruto (PIB²⁶) y un 40,9 % de la recaudación de impuestos administrados por el Servicio de Rentas Internas (SRI²⁷). Los dos grandes rubros del gasto tributario se derivan del impuesto al valor agregado (IVA) y del impuesto a la renta, que representan el 92,9%. En relación al PIB, el gasto tributario del impuesto a la renta es del 2,6%; mientras que el gasto tributario en el IVA es del 2,3% (tabla 9).

Tabla 9

GASTO TRIBUTARIO TOTAL AÑO 2018				
Detalle	USD millones	% Gasto tributario total	% Recaudación	% PIB
Gasto tributario IVA ⁽¹⁾	2.479,9	43,1%	17,6%	2,3%
Bienes	1.383,4	24,0%	9,8%	1,3%
Servicios	871,2	15,1%	6,2%	0,8%
Devoluciones	225,3	3,9%	1,6%	0,2%
Gasto tributario renta	2.866,8	49,8%	20,4%	2,6%
Personas naturales	685,0	11,9%	4,9%	0,6%
Sociedades	2.181,9	37,9%	15,5%	2,0%
Otros ⁽²⁾	409,0	7,1%	2,9%	0,4%
Total gasto tributario	5.755,8	100%	40,9%	5,3%

Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, SRI y otras instituciones.

Nota: (1) Ajustado por las variaciones del consumo de los hogares e Índice Precio al Consumidor (IPC) de los años 2012 y 2018 para la estimación del gasto tributario de IVA.

(2) En la categoría de "Otros" se incluyen los beneficios e incentivos de otros impuestos.

Además, es importante resaltar que el gasto tributario total podría ser mayor al 5,3% del PIB; considerando que en la estimación no se incluyen los incentivos y beneficios de otros impuestos para los que no se dispone de información.

3.2. Clasificación del gasto por tipo

La clasificación del gasto tributario por beneficio²⁸ e incentivo²⁹ se puede encontrar en el Anexo F, para los ítems de gasto identificados y estimados³⁰.

²⁶ El PIB a precios corrientes 2018 (preliminar) es de USD 108.398,058 millones (Cuentas Nacionales Anuales, Banco Central del Ecuador [BCE] recuperado de https://contenido.bce.fin.ec/documentos/Administracion/bi_menuCNTdef.html).

²⁷ Se considera la recaudación neta estimada por la Dirección Nacional de Planificación del Servicio de Rentas Internas y cuyo valor para el año 2018 fue de USD 14.076,98 millones que incluye el valor de la remisión (Recuperado el 11 de enero de 2019 de <https://tinyurl.com/y6rlnls7>).

²⁸ Los beneficios tributarios son medidas legales que suponen la exoneración o una disminución del impuesto a pagar y cuya finalidad es dispensar un trato más favorable a determinados contribuyentes (causas subjetivas) o consumos (causas objetivas). Esta discriminación positiva se fundamenta en razones de interés público, equidad y justicia social.

²⁹ Los incentivos tributarios son medidas legales que suponen la exoneración o una disminución del impuesto a pagar y cuya finalidad es promover determinados objetivos relacionados con políticas productivas como inversiones, generación de empleo estable y de calidad, priorizar la producción nacional y determinados consumos, contención de precios finales, entre otros.

Tabla 10

GASTO TRIBUTARIO POR TIPO AÑO 2018				
Clasificación	USD millones	% Gasto tributario total	% Recaudación	% PIB
Beneficio	3.597,3	62,5%	25,6%	3,3%
Incentivo	2.158,5	37,5%	15,3%	2,0%
Total gasto tributario	5.755,8	100%	40,9%	5,3%

Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, SRI y otras instituciones.

En la tabla 10, se observa que el 62,5 % del gasto tributario está concentrado en beneficios, mientras que los incentivos generan el 37,5% del gasto.

3.3. Clasificación del gasto por objetivo de política

De acuerdo a la Matriz de Beneficios e Incentivos Tributarios, los ítems del gasto tributario se pueden agrupar en cuatro objetivos de política pública: económico, social, ambiental y diplomático. Esta clasificación se puede encontrar en el Anexo F, para los ítems de gasto identificados y estimados.

Tabla 11

GASTO TRIBUTARIO POR OBJETIVO AÑO 2018				
Clasificación	USD millones	% Gasto tributario total	% Recaudación	% PIB
Económica	2.303,6	40,1%	16,4%	2,1%
Social	3.426,4	59,5%	24,3%	3,2%
Ambiental	24,1	0,4%	0,2%	0,0%
Diplomática	1,7	0,01%	0,0%	0,0%
Total gasto tributario	5.755,8	100%	40,9%	5,3%

Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, SRI y otras instituciones.

En la tabla 11 se puede observar claramente que los objetivos de política económica y social concentran mayoritariamente el gasto tributario. Los objetivos de política económica representan un 40,1% y los de política social un 59,5% del gasto tributario. Los objetivos ambientales y diplomáticos por su parte, tienen una participación de 0,4% y 0,01%, respectivamente.

³⁰ Existen definiciones sobre incentivos y beneficios tributario. En el caso de este informe y para el caso del Manual de gasto tributario del Ecuador, la valoración de incentivo o beneficio tributario considera las experiencias internacionales compiladas por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) en su *Manual de Buenas Prácticas en la Medición de los Gastos Tributarios: una experiencia Iberoamericana*. Recuperado de: <https://tinyurl.com/y2esmzsv>

4. REFERENCIAS

Artana, D. (2005). *Gasto tributario: concepto y aspectos metodológicos para su estimación*. Argentina: FIEL.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (2011). Manual de buenas prácticas en la medición de los gastos tributarios: -na experiencia Iberoamericana. Recuperado de: <https://tinyurl.com/y2esmzzv>

Jiménez, J., & Podestá, A. (2009). Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina. Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe.

Jorratt, M. (2003). Los Instrumentos para Medición de la Evasión Tributaria.

Montero, M., Olmos M., & Peláez, F. (2008). Estimación del gasto tributario en Uruguay 2005 – 2007. Uruguay: Asesoría Económica, Dirección General de Impuestos.

Proyecto SALTO (2002-2003). Medición del Gasto Tributario en Ecuador. Quito-Montevideo.

Peláez Longinotti, F (2018). Panorama de los gastos tributarios en América Latina: principales estadísticas de la base de datos del CIAT. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Dirección de Estudios Tributarios. Documentos de trabajo 5 de octubre de 2018. Recuperado de : <https://tinyurl.com/y2sawjkm>

United Nations (2000). Tax incentives and foreign direct investment. A global survey. Nueva York: Autor.

Villela, L., Lemgruber, A., & Jorratt, M. (2010). Los presupuestos de gastos tributarios: conceptos y desafíos de implementación. Banco Interamericano de Desarrollo.

Éste documento debe ser citado de la siguiente manera:
Servicio de Rentas Internas (2018). *Manual de gasto tributario 2018*. Ecuador: Autor. Recuperado de cef.sri.gob.ec.

ANEXO A:

MARCO CONCEPTUAL Y METODOLÓGICO DEL GASTO TRIBUTARIO

Concepto del gasto tributario

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

El concepto de gasto tributario fue utilizado por primera vez en 1967, por Stanley Surrey, entonces Secretario Asistente para Política Fiscal del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos. Surrey remarcó que las deducciones, exenciones y otros beneficios concedidos en el impuesto a la renta no formaban parte de la estructura propia del mismo y constituían, en verdad, gastos gubernamentales realizados a través del sistema tributario en lugar de ser realizados directamente, a través del presupuesto. (Proyecto Salto, 2002-2003).

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

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

Los beneficios que el Estado puede brindar mediante este tipo de mecanismo son exenciones o bonificaciones que liberan total o parcialmente, permanente o temporalmente, el pago al que está obligado un contribuyente sobre determinado impuesto. Así se tiene (Jorrat, 2003):

- Tasas preferenciales, las cuales reducen el gravamen efectivo en un determinado grupo de contribuyentes o actividad económica.
- Deducciones, las cuales equivalen a la ampliación de las exclusiones de la base imponible y la deducibilidad de gastos.

- Créditos impositivos, son una aceptación de determinados valores como anticipos de la liquidación de obligaciones tributarias.
- Diferimiento de pagos, los cuales posponen los ingresos al fisco, constituyendo financiamiento sin intereses.

El otorgamiento de incentivos y beneficios tributarios es una práctica muy utilizada a nivel mundial, tanto por países desarrollados como por países en vías de desarrollo. La Conferencia de Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo ha encontrado evidencia de la existencia de algún tipo de incentivos fiscales en todas las regiones del mundo (United Nations, 2000). El fin de estos incentivos puede ser por ejemplo atenuar determinadas fallas de mercado, incentivar o estimular ciertos comportamientos en los agentes económicos, generar políticas económicas y sociables acordes al desarrollo propuesto por el gobierno.

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

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

El impulso a las inversiones es uno de los aspectos más representativos por los cuales se utilizan estímulos fiscales. Se espera que al otorgar tratamientos preferenciales que estimulen la inversión, se obtenga mayor crecimiento económico, mayor competitividad, incremento de fuentes de empleo, aceleración de la transferencia tecnológica, etc. Sin embargo, la evidencia empírica muestra que no necesariamente los incentivos fiscales generan mayor inversión. Las grandes corporaciones no solo se fijan en las ventajas fiscales que puede brindar el Estado, sino también buscan las mejores condiciones de inversión del capital, lo cual está atado no sólo a aspectos económicos sino también políticos, sociales y jurídicos que en muchas ocasiones tienen mayor peso (Jiménez & Podestá, 2009).

En general, las ventajas fiscales son consideradas como “gastos tributarios” debido a que resultan en alternativas equivalentes frente al gasto público directo. Por este motivo, en muchos países se ha planteado la necesidad de controlar y analizar su otorgamiento, ya que normalmente la medición de los costos y beneficios no existe, por lo tanto, se desconoce la efectividad del incentivo (Villela, Lemgruber & Jorrat, 2010).

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

Los manuales de transparencia fiscal del Fondo Monetario Internacional (FMI) y de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) sugieren que los Estados contemplen una estimación de los gastos tributarios con el objeto de precisar el apoyo que se

concreta por ese medio. La cuantificación de los mismos permite que la toma de decisiones presupuestarias se haga en un contexto de mayor transparencia (Artana, 2005).

Las estimaciones e informes de gasto tributario (Peláez Longinotti, 2018) mejoran la transparencia fiscal a la par que promueven la asignación más eficiente de recursos. Este es el primer paso para una evaluación de costo-eficiencia y posterior a medir los impactos sobre los agregados económicos. En cuanto la experiencia de los países de la región señala dos datos de interés, el primero es que el promedio del gasto tributario sobre el PIB está alrededor del 3,5% y el segundo, que aproximadamente el 69% de los gastos tributarios son exoneraciones y, el 10% alícuotas reducidas. De igual manera, el autor señala que debe hacerse con cautela la comparabilidad entre países por las metodologías de estimación, por la mayor o menor inclusión de impuestos.

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

Medición de los gastos tributarios

La definición del sistema de referencia

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

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

El primer paso para cuantificar el gasto tributario es establecer lo que se conoce como el Sistema Tributario de Referencia (también conocido como *benchmark*). Este sistema constituye el marco normativo que se aplicaría cuando todo el apoyo del Estado hacia determinados sectores o familias se concretase a través del gasto público y no mediante beneficios tributarios.

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

En el caso del impuesto a los consumos especiales no es tan clara la referencia de cálculo, ya que estos impuestos son utilizados para penalizar el consumo de bienes que producen externalidades negativas (alcohol, tabaco, entre otros). Si existiera una medida objetiva de estos desincentivos se podría estimar el gasto tributario, por ejemplo, la externalidad

producida por el consumo de tabaco y el costo que conlleva para el Estado el tratamiento de los daños que produce.

El caso del impuesto a la renta es más complejo. Algunos de esos problemas son: la medición del impacto de mecanismos de fomento como la amortización acelerada de las inversiones, la exoneración de dividendos por concepto de utilidades de empresas, la definición de una renta gravable que incorpore las ganancias reales (es decir, el impuesto a la renta debería ser ajustado por inflación en forma integral) (Artana, 2005).

Metodología de cálculo

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

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

1. El ingreso perdido o beneficio financiero que recibe el contribuyente. Este método calcula ex post el monto en el que cae la recaudación producto de mantener determinado beneficio tributario.
2. El gasto tributario equivalente consiste en estimar cuánto costaría ofrecer un beneficio monetario equivalente a un beneficio tributario mediante gasto directo, asumiendo, que el comportamiento de los agentes se mantiene inalterado.
3. La recaudación que podría obtenerse si se gravara de acuerdo al sistema de referencia. Este método calcula ex ante el incremento que se generaría al eliminar los beneficios tributarios. A diferencia del primero, este método incorpora la probable reacción de los agentes con relación al cambio; es decir incluye el tratamiento de elasticidades entre bienes sustitutos y complementarios, propensiones marginales al consumo, evasión, etc., en un esquema de equilibrio general para la eliminación de los tratamientos especiales.

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

En un análisis de equilibrio parcial, gravar un bien constituye un incremento en el precio y por lo tanto una disminución de la cantidad demandada (que depende de la elasticidad precio). Sin embargo, en un análisis de equilibrio general el resultado es desconocido, pues depende de las elasticidades cruzadas del resto de bienes en la economía (Montero, Olmos & Peláez, 2008).

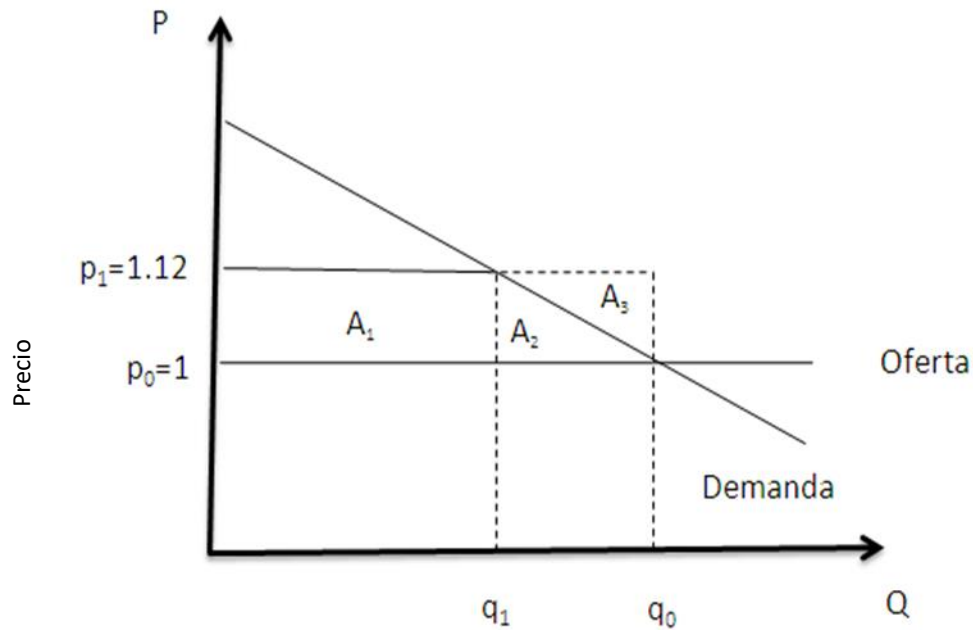


Figura 1. Medición del gasto tributario. *Fuente:* Artana, 2005

La metodología del ingreso perdido determina de manera ex-post la pérdida de recaudación que implica la exoneración del bien. De esta manera, el beneficio que recibe el contribuyente corresponde a la suma de las áreas $A_1 + A_2 + A_3$ de la figura 1, lo cual es equivalente al monto del subsidio que se debería dar al consumidor si el precio del bien fuera p_1 (el precio más el impuesto) y el nivel de consumo se fijara en q_0 . En esta metodología no se considera el análisis del comportamiento de los contribuyentes frente a variaciones en el precio de los bienes exentos.

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

La metodología correspondiente a la recaudación potencial incorpora la reacción de los consumidores ante el escenario en que el bien analizado fuese gravado. Bajo estas circunstancias, el gasto tributario se estima únicamente a través del área A_1 , dado el desplazamiento que se obtiene en la demanda. Este método es algo complejo de aplicar debido a la dificultad de estimar todos los efectos directos e indirectos que se producen.

ANEXO B:

NORMATIVA RELACIONADA A LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS TRIBUTARIOS EN EL IVA Y DEVOLUCIÓN DE IVA

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

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

1. Aportes en especie a sociedades
2. Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal
3. Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo
4. Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades
5. (Sustituido por el art. 19 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento.
6. Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores
7. (Agregado por el art. 105 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007). - Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones.

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

- 1.- (Reformado por el art. 15 del Mandato Constituyente 16, R.O. 393-S, 31-VII-2008) Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural y embutidos; y de la pesca que se mantengan en estado natural, es decir, aquellos que no hayan sido objeto de elaboración, proceso o tratamiento que implique modificación de su naturaleza. La sola refrigeración, enfriamiento o congelamiento para conservarlos, el pilado, el desmote, la trituración, la extracción por medios mecánicos o químicos para la elaboración del aceite comestible, el faenamiento, el cortado y el empaque no se considerarán procesamiento.

2.- (Reformado por el art. 16 del Mandato Constituyente 16, R.O. 393-S, 31-VII-2008) Leches en estado natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo de producción nacional, quesos y yogures. Leches maternizadas, proteicos infantiles.

3.- Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva.

4.- (Sustituido por el art. 106 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas. Harina de pescado y los alimentos balanceados, preparados forrajeros con adición de melaza o azúcar, y otros preparados que se utilizan como comida de animales que se críen para alimentación humana. Fertilizantes, insecticidas, pesticidas, fungicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la sigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios, así como la materia prima e insumos, importados o adquiridos en el mercado interno, para producirlas, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establezca el Presidente de la República.

5.- (Sustituido por el art. 107 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Tractores de llantas de hasta 200 hp incluyendo los tipo canguro y los que se utiliza en el cultivo del arroz; arados, rastras, surcadores y vertedores; cosechadoras, sembradoras, cortadoras de pasto, bombas de fumigación portables, aspersores y rociadores para equipos de riego y demás elementos de uso agrícola, partes y piezas que se establezca por parte del Presidente de la República mediante Decreto.

6.- (Sustituido por el art. 108 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Medicamentos y drogas de uso humano, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establecerá anualmente el Presidente de la República, así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlas. En el caso de que por cualquier motivo no se realice las publicaciones antes establecidas, regirán las listas anteriores.

Los envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.

7.- (Reformado por el art. 20 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Papel bond, libros y material complementario que se comercializa conjuntamente con los libros.

8.- Los que se exporten

9.- Los que introduzcan al país:

a) Los diplomáticos extranjeros y funcionarios de organismos internacionales, regionales y subregionales, en los casos que se encuentren liberados de derechos e impuestos.

b) Los pasajeros que ingresen al país, hasta el valor de la franquicia reconocida por la Ley Orgánica de Aduanas y su reglamento.

c) (Sustituido por el art. 21 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- En los casos de donaciones provenientes del exterior que se efectúen en favor de las entidades y organismos del sector público y empresas públicas; y las de cooperación institucional con entidades y organismos del sector público y empresas públicas.

d) Los bienes que, con el carácter de admisión temporal o en tránsito, se introduzcan al país, mientras no sean objeto de nacionalización.

e) (Agregado por Ley N°. 00, publicada en Registro Oficial Suplemento 351 de 29 de diciembre del 2010).- Los administradores y operadores de Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), siempre que los bienes importados sean destinados exclusivamente a la zona autorizada, o incorporados en alguno de los procesos de transformación productiva allí desarrollados.

10. (Derogado por la Disposición Final Segunda, numeral. 1.1.2.4, de la Ley s/n, R.O. 48-S, 16-X-2009);

11. (Agregado por el art. 109 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Energía Eléctrica;

12. (Agregado por el art. 109 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Lámparas LED; reformado por artículo 35, numeral 13 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

13.- (Agregado por el art. 9 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008).- Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios.

14.- (Reformado por artículo 3 de Ley N°. 00, publicada en Registro Oficial Suplemento 583 de 24 de noviembre del 2011).- Vehículos híbridos o eléctricos, cuya base imponible sea de hasta USD 35.000. En caso de que exceda este valor, gravarán IVA con tarifa doce por ciento (12%).

15.- (Reformado por Ley N°. 00, publicada en Registro Oficial Suplemento 351 de 29 de diciembre del 2010).- Los artículos introducidos al país bajo el régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos, siempre que el valor en aduana del envío sea menor o igual al equivalente al 5% de la fracción básica desgravada del impuesto a la renta de personas naturales, que su peso no supere el máximo que establezca mediante decreto el Presidente de la República, y que se trate de mercancías para uso del destinatario y sin fines comerciales.

16.- (Agregado por el art. 32 de la Ley s/n, R.O. 0372S, 16-VII-2013; y, sustituido por la Disposición Reformativa Vigésima, numeral. 5 del Código Orgánico Monetario y Financiero; R.O. 3322S, 12 IX 2014; y, por el numeral 9 de la Disposición Reformativa Segunda de la Ley s/n, R.O. 652S, 18 XII 2015). El oro adquirido por el Banco Central del Ecuador en forma directa o por intermedio de agentes económicos públicos o privados, debidamente autorizados por el propio Banco. A partir del 1 de enero de 2018, la misma tarifa será aplicada al oro adquirido por titulares de concesiones mineras o personas

naturales o jurídicas que cuenten con licencia de comercialización otorgada por el ministerio sectorial.

17.- (Agregado por el art. 24 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014). Cocinas de uso doméstico eléctricas y las que funcionen exclusivamente mediante mecanismos eléctricos de inducción, incluyendo las que tengan horno eléctrico, así como las ollas de uso doméstico, diseñadas para su utilización en cocinas de inducción y los sistemas eléctricos de calentamiento de agua para uso doméstico, incluyendo las duchas eléctricas.

18. Las baterías, cargadores, cargadores para electrolinerías, para vehículos híbridos y eléctricos

19. Paneles solares y plantas para el tratamiento de aguas residuales

20. Barcos pesqueros de construcción nueva de astillero

Los numerales 18, 19 y 20 fueron agregados el artículo 35, numeral 13 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

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

Se encuentran gravados con tarifa cero los siguientes servicios:

1.- (Sustituido por el art. 111 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; y, reformado por el Art. 22 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, así como los de transporte internacional de carga y el transporte de carga nacional aéreo desde, hacia y en la provincia de Galápagos. Incluye también el transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos.

2.- (Sustituido por el art. 112 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los de salud, y los servicios de fabricación de medicamentos; reformado por artículo 35, numeral 13 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

3.- Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados exclusivamente para vivienda, en las condiciones que se establezca en el reglamento.

4.- (Sustituido por artículo 1, numeral 13 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 150 de 29 de diciembre del 2017).- Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado, los de recolección de basura; y, de riego y drenaje previstos en la Ley Orgánica de Recursos Hídricos, Usos y Aprovechamiento del Agua.

5.- (Sustituido por el Art. 112 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los de educación en todos los niveles

6.- Los de guarderías infantiles y de hogares de ancianos

7.- Los religiosos

8.- (Sustituido por Disposición Reformativa Primera, numeral 1 de Ley N°. 1, publicada en Registro Oficial Suplemento 913 de 30 de Diciembre del 2016).- Los servicios artísticos y culturales de acuerdo con la lista que, mediante Decreto, establezca anualmente el Presidente de la República, previo impacto fiscal del Servicio de Rentas Internas

9.- Los funerarios.

10.- Los administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa tales como los servicios que presta el Registro Civil, otorgamiento de licencias, registros, permisos y otros

11.- Los espectáculos públicos

12.- (Reformado por Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 847 de 10 de diciembre del 2012).- Los bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas para prestar los mismos

13.- (Derogado por el art. 23 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).

14.- (Sustituido por el art. 24 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Los que se exporten. Para considerar una operación como exportación de servicios deberán cumplirse las siguientes condiciones:

- a) Que el exportador esté domiciliado o sea residente en el país.
- b) Que el usuario o beneficiario del servicio no esté domiciliado o no sea residente en el país.
- c) Que el uso, aprovechamiento o explotación de los servicios por parte del usuario o beneficiario tenga lugar íntegramente en el extranjero, aunque la prestación del servicio se realice en el país.
- d) Que el pago efectuado como contraprestación de tal servicio no sea cargado como costo o gasto por parte de sociedades o personas naturales que desarrollen actividades o negocios en el Ecuador.

15.- (Agregado por el art. 25 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Los paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador.

16.- (Sustituido por el art. 114 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- El peaje y pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes.

17.- Los sistemas de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría.

18.- Los de aerofumigación.

19.- (Sustituido por el Art. 26 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Los prestados personalmente por los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano. También tendrán tarifa cero de IVA, los servicios que presten sus talleres y operarios y bienes producidos y comercializados por ellos.

20.- Los de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios mencionados en el numeral 1 del artículo 55 de esta Ley, y en general todos los productos perecibles, que se exporten, así como los de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.

21. (Derogado por la Disposición Final Segunda, numeral. 1.1.2.5, de la Ley s/n, R.O. 48-S, 16-X-2009);

22.- (Agregado por el art. 115 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres; y,

23.- (Agregado por el art. 115 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alcúotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año. Los servicios que se presten a cambio de cánones, alcúotas, cuotas o similares superiores a 1.500 dólares en el año estarán gravados con IVA tarifa 12%.

24.- Los servicios de construcción de vivienda de interés social, definidos como tales en el Reglamento a esta Ley, que se brinden en proyectos calificados como tales por el ente rector del hábitat y vivienda.

25. El arrendamiento de tierras destinadas a usos agrícolas.

Los numerales 24 y 25 fueron agregados el artículo 35, numeral 14 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

Art. 73.- Compensación presupuestaria del valor equivalente al impuesto al valor agregado pagado.- (Sustituido por el art. 7 del Decreto Ley s/n, R.O. 583-S, 24-XI-2011).- El valor equivalente del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes y demanda de servicios la Junta de Beneficencia de Guayaquil, el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Fe y Alegría, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer, Cruz Roja Ecuatoriana, Fundación Oswaldo Looz y las universidades y escuelas politécnicas privadas, les será compensado vía transferencia presupuestaria de capital, con cargo al Presupuesto General del Estado, en el plazo, condiciones y forma determinados por el Ministerio de Economía y Finanzas y el Servicio de Rentas Internas. El Servicio de Rentas Internas verificará los valores pagados de IVA contra la

presentación formal de la declaración y anexos correspondientes e informará al Ministerio de Economía y Finanzas, a efectos del inicio del proceso de compensación presupuestaria.

Lo previsto en el inciso anterior se aplicará a las agencias especializadas internacionales, organismos no gubernamentales y las personas jurídicas de derecho privado que hayan sido designadas ejecutoras en convenios internacionales, créditos de gobierno a gobierno o de organismos multilaterales tales como el Banco Mundial, la Corporación Andina de Fomento y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), siempre que las importaciones o adquisiciones locales de bienes o servicios se realicen con cargo a los fondos provenientes de tales convenios o créditos para cumplir los propósitos expresados en dichos instrumentos; y, que éstos se encuentren registrados previamente en el Servicio de Rentas Internas.

De detectarse falsedad en la información, se suspenderá el proceso de compensación presupuestaria y el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiere lugar, de conformidad con la Ley.

Los valores a devolverse no serán parte de los ingresos permanentes del Estado Central.

Art. 74.- El IVA pagado por personas con discapacidad.- (Sustituido por el art. 32 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009; y, por el numeral 9. del art. 1 de la Ley s/n, R.O. 744-S, 29-IV-2016).- Las personas con discapacidad tienen derecho a que el impuesto al valor agregado que paguen en la adquisición de bienes y servicios de primera necesidad de uso o consumo personal, les sea reintegrado a través de la emisión de cheque, transferencia bancaria u otro medio de pago, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días de presentada su solicitud de conformidad con el reglamento respectivo.

Si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el Impuesto al valor agregado reclamado, se reconocerán los respectivos intereses legales.

La base imponible máxima de consumo mensual a la que se aplicará el valor a devolver podrá ser de hasta dos salarios básicos unificados del trabajador, vigentes al 1 de enero del año en que se efectuó la adquisición, de conformidad con los límites y condiciones establecidos en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En los procesos de control en que se identifique que se devolvieron valores indebidamente, se dispondrá su reintegro y en los casos en los que ésta devolución indebida se haya generado por consumos de bienes y servicios distintos a los de primera necesidad o que dichos bienes y servicios no fueren para su uso y consumo personal, se cobrará una multa del 100% adicional sobre dichos valores, mismos que podrán ser compensados con las devoluciones futuras.

El IVA pagado en adquisiciones locales, para su uso personal y exclusivo de cualquiera de los bienes establecidos en los numerales del 1 al 8 del artículo 74 de la Ley Orgánica de Discapacidades, no tendrán límite en cuanto al monto de su reintegro.

El beneficio establecido en este artículo, que no podrá extenderse a más de un beneficiario, también le será aplicable a los sustitutos.

Art. (...).- IVA pagado por personas adultas mayores.- (Agregado por el art. 25 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014; y, por el numeral 10. del art. 1 de la Ley s/n, R.O. 744S, 29-IV-2016).

Las personas adultas mayores tendrán derecho a la devolución del IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios de primera necesidad de uso o consumo personal.

La base imponible máxima de consumo mensual a la que se aplicará el valor a devolver podrá ser de hasta dos salarios básicos unificados del trabajador, vigentes al 1 de enero del año en que se efectuó la adquisición, de conformidad con los límites y condiciones establecidos en el reglamento.

En los procesos de control en que se identifique que se devolvieron valores indebidamente, se dispondrá su reintegro y en los casos en los que ésta devolución indebida se haya generado por consumos de bienes y servicios distintos a los de primera necesidad o que dichos bienes y servicios no fueren para su uso y consumo personal, se cobrará una multa del 100% adicional sobre dichos valores, mismos que podrán ser compensados con las devoluciones futuras.

REGLAMENTO PARA APLICACION LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Art. 154.- Crédito tributario en la comercialización de paquetes de turismo receptivo.- Los operadores de turismo receptivo que facturen paquetes de turismo receptivo dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador, tendrán derecho a crédito tributario por el IVA pagado y retenido en la adquisición local o el IVA pagado en la importación de: bienes, activos fijos, materias primas, insumos o servicios que integren el paquete de turismo receptivo facturado.

El uso del crédito tributario se sujetará a las normas que para el efecto se han previsto en este Reglamento.

Cuando por cualquier circunstancia el crédito tributario resultante no se haya compensado con el IVA causado dentro del mes siguiente, el operador de turismo receptivo podrá solicitar al Director Regional o Provincial del Servicio de Rentas Internas, la devolución del crédito tributario originado por las adquisiciones locales o importaciones de: bienes, activos fijos, materias primas, insumos o servicios necesarios para la conformación y comercialización del paquete de turismo receptivo.

En el caso de adquisición local o importación de activos fijos, el IVA será devuelto aplicando un factor de proporcionalidad que represente el total de ventas de paquetes de turismo receptivo dentro o fuera del país, frente al total de las ventas declaradas, del total de las declaraciones de los 6 meses precedentes a la adquisición del activo fijo.

Los contribuyentes que inicien sus actividades, podrán solicitar la devolución del IVA de activos fijos luego de que hayan transcurrido seis meses desde su primera venta de paquetes de turismo receptivo. En estos casos el factor de proporcionalidad aplicable al mes solicitado, será calculado de acuerdo al total de ventas de paquetes de turismo receptivo dentro o fuera del país frente al total de ventas declaradas de los seis meses precedentes a la fecha de solicitud.

En el caso de operadores de turismo receptivo que no registren ventas de paquetes de turismo receptivo en los seis meses precedentes a la fecha de solicitud, se deberán considerar los seis meses posteriores a la adquisición del activo fijo.

El valor que se devuelva por parte del Servicio de Rentas Internas por concepto del IVA no podrá exceder del doce por ciento (12%) del valor de los paquetes de turismo receptivo facturados en ese mismo período. El saldo al que tenga derecho el operador de turismo receptivo y que no haya sido objeto de devolución será recuperado en base a las ventas futuras de dichos paquetes.

La devolución de los saldos del IVA a favor del contribuyente se realizará conforme al procedimiento que para el efecto el Servicio de Rentas Internas establezca mediante resolución.

Art. 173.- Devolución del impuesto al valor agregado a proveedores directos de exportadores de bienes (Incisos sexto al octavo agregados por artículo 2, numeral 22 de Decreto Ejecutivo N°. 973, publicado en Registro Oficial Suplemento 736 de 19 de abril de 2016. Nota: Inciso segundo sustituido por artículo 1, numeral 29 de Decreto Ejecutivo N°. 476, publicado en Registro Oficial Suplemento 312 de 24 de agosto de 2018).- Los proveedores directos de exportadores de bienes podrán solicitar la devolución del impuesto al valor agregado pagado en la importación o adquisición local de bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos, empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se transfieran al exportador para la exportación, cuando las transferencias que efectúen al exportador estén gravadas con tarifa cero por ciento de IVA, de acuerdo a lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno. Para efectos de la devolución, se verificará que el impuesto al valor agregado solicitado no haya sido utilizado como crédito tributario o no haya sido reembolsado de cualquier forma.

Una vez que el proveedor directo haya presentado la declaración y los anexos en los medios, forma y contenido que defina el Servicio de Rentas Internas, podrá presentar la solicitud a la que acompañará los documentos e información que la administración tributaria establezca mediante Resolución, para verificar el derecho a la devolución, de conformidad con la ley.

El valor que se devuelva por concepto de IVA a los proveedores directos de exportadores en un período, no podrá exceder los 12% del valor total de las transferencias gravadas con tarifa 0% efectuadas a exportadores de bienes en ese período. El saldo al que tenga derecho y que no haya sido objeto de devolución, será recuperado por el proveedor directo del exportador en base a transferencias futuras destinadas a la exportación.

El plazo previsto para esta devolución es el establecido en el art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

La devolución del IVA a los proveedores directos de los exportadores, por ser un derecho complementario que se deriva de la devolución que se reconoce al exportador, solo se concederá en los casos en que, según la Ley de Régimen Tributario Interno, el exportador, tenga derecho a la devolución del IVA.

Para, efectos del derecho a la devolución del impuesto al valor agregado, el proveedor directo del exportador de bienes comprende también a la sociedad nueva residente en el Ecuador, constituida a partir de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones por sociedades existentes, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas para acceder al incentivo previsto en el artículo 9.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno siempre que la sociedad que la constituya o sus titulares de derechos representativos de capital, de manera individual o en conjunto, sean titulares de al menos el 90% de tales derechos de la sociedad nueva y, que dicha nueva sociedad sea parte de un único encadenamiento productivo metodológico y racional que incorpore valor agregado al producto en cada etapa del proceso mediante la adquisición de bienes o de servicios sujetos a la tarifa 12% de IVA, siempre que las transferencias de bienes entre los integrantes de dicho encadenamiento estén sujetas a la tarifa 0% de IVA, que la transferencia final del producto al exportador esté sujeta, a la tarifa 0% de IVA y dicho producto contribuya a la sustitución estratégica de importaciones.

Para el cálculo del porcentaje de derechos representativos de capital antes señalado, no se considerará la participación de empresas o entidades públicas dentro de estos límites.

El valor a devolver por concepto del IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios, en ningún caso podrá superar el 12% del valor del bien transferido a la siguiente etapa del encadenamiento productivo, conforme las disposiciones legales y reglamentarias vigentes. El saldo al que tenga derecho que no haya sido devuelto, puede ser recuperado con base en las transferencias futuras destinadas a la generación del bien transferido al exportador por cada una de las etapas del encadenamiento productivo.

Art. 174.- Devolución del IVA por la adquisición local de chasis y carrocerías para buses de transporte terrestre público de pasajeros de servicio urbano (sustituido por Artículo 5 de Decreto Ejecutivo N°. 987, publicado en Registro Oficial Suplemento 608 de 30 de diciembre del 2011).- Para que los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado (IVA), cuya actividad económica corresponda al transporte terrestre público de pasajeros en buses de servicio urbano, accedan a la devolución del crédito tributario generado por el IVA pagado en la adquisición local de chasis y carrocerías a ser utilizados exclusivamente en los buses que prestan el servicio urbano de transporte terrestre público de pasajeros, siempre que no haya sido compensado el crédito tributario o que el mismo no haya sido reembolsado de cualquier forma, deberán estar inscritos previamente en el Registro Único de Contribuyentes, dentro del régimen general.

Una vez presentada la declaración de conformidad con el artículo 67 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y los respectivos anexos en la forma, plazo, condiciones, y requisitos que defina el Servicio de Rentas Internas, podrán presentar la solicitud de devolución a la que acompañarán los documentos o información que dicha administración tributaria, mediante Resolución, requiera para verificar el derecho de la devolución, de conformidad con la Ley.

El activo por el cual se solicita la devolución deberá permanecer prestando el servicio de transporte terrestre público de pasajeros en buses de servicio urbano al menos por un tiempo

igual a cinco años; caso contrario, la administración tributaria reliquidará los valores devueltos en función del tiempo transcurrido.

El valor a reintegrarse se efectuará a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago, sin intereses, en un tiempo no mayor a treinta (30) días de presentada su solicitud.

Art. 177.- Devolución del IVA a personas con discapacidad o a sus sustitutos (Artículo sustituido por Disposición Reformativa Primera de Decreto Ejecutivo N°. 171, publicado en Registro Oficial Suplemento 145 de 17 de diciembre del 2013. Artículo sustituido por Decreto Ejecutivo N°. 539, publicado en Registro Oficial Suplemento 407 de 31 de diciembre del 2014. Artículo sustituido por artículo 1, numeral 10 de Decreto Ejecutivo N°. 1064, publicado en Registro Oficial Suplemento 771 de 8 de junio de 2016).- Para ejercer el derecho a la devolución del impuesto al valor agregado, las personas con discapacidad deberán ser calificadas por la autoridad sanitaria nacional a través del Sistema Nacional de Salud y los sustitutos ser certificados por la autoridad nacional de inclusión económica y social en los casos previstos y de acuerdo a lo dispuesto en la ley.

Para efectos de la devolución se deberá considerar la proporcionalidad establecida en el artículo 6 del Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades.

El monto de la devolución del IVA aplicable al sustituto y a la persona con discapacidad no deberá superar en su conjunto el monto máximo aplicable a la persona con discapacidad.

En el caso de la devolución de IVA por adquisición local de los bienes establecidos en los numerales 1 al 8 del artículo 74 de la Ley Orgánica de Discapacidades, adquiridos para uso personal y exclusivo de la persona con discapacidad, no será aplicable el límite de la base imponible máxima de consumo mensual.

Vencido el término para la devolución del IVA previsto en la ley, se pagarán intereses sobre los valores reconocidos.

El Servicio de Rentas Internas, mediante resolución de carácter general, determinará el procedimiento a seguir para su devolución.

En caso que la administración tributaria identifique que el sujeto pasivo solicitó la devolución de valores a los cuales no tenía derecho, se deberá reintegrar dichos valores con sus intereses y la multa que corresponda. Este reintegro podrá realizarse por medio de compensación con devoluciones futuras o cualquier otro valor a favor del sujeto pasivo.

Art. 179.- Devolución de IVA a misiones diplomáticas, consulares, organismos internacionales y sus funcionarios rentados de nacionalidad extranjera.- El impuesto al valor agregado pagado por las misiones diplomáticas, consulares, organismos internacionales y sus funcionarios rentados de nacionalidad extranjera, acreditados en el Ecuador, será devuelto de acuerdo con los convenios internacionales, las condiciones pactadas en los instrumentos diplomáticos pertinentes y con estricta sujeción al principio de reciprocidad internacional.

Art. 181.- Devolución de IVA a personas adultas mayores (Artículo sustituido por Decreto Ejecutivo N°. 539, publicado en Registro Oficial Suplemento 407 de 31 de diciembre de 2014. Inciso primero reformado por artículo 1, numeral 11 de Decreto Ejecutivo N°. 1064, publicado en Registro Oficial Suplemento 771 de 8 de junio de 2016).- El derecho a la devolución del IVA a las personas adultas mayores, en los términos contemplados en la Ley, se reconocerá mediante acto administrativo que será emitido en un término no mayor a sesenta (60) días. El reintegro de los valores se realizará a través de acreditación en cuenta u otro medio de pago, sin intereses. El valor a devolver no podrá superar el monto máximo mensual equivalente a la tarifa de IVA vigente aplicada a la sumatoria de dos (2) salarios básicos unificados del trabajador, vigentes al 1 de enero del año en que se efectuó la adquisición en el ejercicio fiscal que corresponde al período por el cual se solicita la devolución.

Vencido el término antes indicado, se pagarán intereses sobre los valores reconocidos por concepto de devolución del IVA.

El Servicio de Rentas Internas podrá verificar la congruencia entre los valores devueltos frente a los ingresos percibidos por la persona adulta mayor beneficiaria de la devolución.

En caso de que la administración tributaria detectare que la devolución fue efectuada por rubros distintos o montos superiores a los que corresponden de conformidad con la Ley y este Reglamento, podrá cobrar estos valores incluyendo intereses, o compensar con futuras devoluciones a favor del beneficiario del derecho.

El Servicio de Rentas Internas mediante resolución de carácter general determinará el procedimiento a seguir para su devolución.

Art. 182.- Devolución de IVA a turistas.- Los turistas extranjeros que, de conformidad con lo señalado en la Ley de Turismo, durante su estadía en el Ecuador hubieren contratado servicios de alojamiento turístico y/o adquirido bienes producidos en el país y los lleven consigo al momento de salir del país, tendrán derecho a la devolución de IVA pagado por estas adquisiciones siempre que cada factura tenga un valor no menor de cincuenta dólares de los Estados Unidos de América, USD 50.

El Servicio de Rentas Internas mediante Resolución definirá los requisitos y procedimientos para aplicar este beneficio y establecerá los parámetros para la deducción de los valores correspondientes a los gastos administrativos que demanda el proceso de la devolución de IVA al turista extranjero.

Art. (...)- Devolución del IVA por compra de combustible aéreo utilizado en la prestación del servicio de transporte de carga al extranjero (Artículo agregado por Decreto Ejecutivo N°. 732, publicado en Registro Oficial 434 de 26 de abril del 2011).- Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado, nacionales o extranjeros (debidamente domiciliados o residentes en el Ecuador), cuya actividad económica corresponda al transporte internacional aéreo de carga, podrán acceder a la devolución del IVA pagado por la adquisición de combustible aéreo empleado en dicha actividad, siempre que no haya sido utilizado como crédito tributario o que no haya sido reembolsado de cualquier forma.

Para efectos de la devolución, los sujetos pasivos deberán contar con la correspondiente concesión de operación, emitida por la autoridad competente y una vez presentada la declaración y anexos en los medios, forma y contenido que defina el Servicio de Rentas Internas, podrán presentar la solicitud de devolución a la que acompañarán los documentos o información que el Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución, requiera para verificar el derecho a la devolución, de conformidad con la Ley.

El valor que se devuelva por concepto de IVA en un período, no podrá exceder del 12% del valor de las adquisiciones de combustible aéreo utilizado en el transporte internacional aéreo de carga, para ello se presentará adjunto a cada solicitud de devolución, un certificado debidamente suscrito por el sujeto pasivo y su contador, en el cual se indicará de manera detallada la proporción que corresponda al uso exclusivo de combustible aéreo para carga al extranjero del periodo solicitado, en relación al total de sus compras de combustible aéreo en ese periodo. El monto a devolver por cada periodo, además no podrá exceder del 12 % del total de las ventas efectuadas por servicio de transporte internacional aéreo de carga.

El saldo al que tenga derecho y que no haya sido objeto de devolución, será recuperado en base a futuras prestaciones de servicio de transporte internacional aéreo de carga. El valor a reintegrarse se efectuará a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días de presentada su solicitud.

Para efectos de la aplicación del presente beneficio y en armonía con lo establecido en este reglamento, entiéndase por servicio de transporte internacional aéreo de carga, aquel que sale del Ecuador y que comprende únicamente los valores correspondientes a flete, cargo por peso (*weight charge*) y cargo por valorización.

REGLAMENTO DE LA LEY ORGÁNICA DE DISCAPACIDADES³¹

Capítulo IV DE LAS TARIFAS PREFERENCIALES, EXENCIONES ARANCELARIAS Y DEL REGIMEN TRIBUTARIO

Art. 21.- Beneficios tributarios (Art. 21 modificado por sentencia N.017-17-SIN-CC caso No. 0071-15-IN del 7 de junio de 2017).- El régimen tributario para las personas con discapacidad y los correspondientes sustitutos, se aplicará de conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica de Discapacidades, este Reglamento y la normativa tributaria que fuere aplicable.

Los beneficios tributarios previstos en la Ley Orgánica de Discapacidades se aplicarán para aquellas personas cuya discapacidad sea igual o superior al treinta por ciento.

Los beneficios tributarios de exoneración del Impuesto a la Renta y devolución del impuesto al valor agregado, así como aquellos a los que se refiere la Sección Octava del Capítulo Segundo del Título II de la Ley Orgánica de Discapacidades, se aplicarán de manera proporcional, de

³¹ Registro Oficial Suplemento 109 de 27 de octubre de 2017

acuerdo al grado de discapacidad del beneficiario o de la persona a quien sustituye, según el caso, de conformidad con la siguiente tabla:

Grado de discapacidad Porcentaje para la aplicación del beneficio

Del 30% al 49%	60%
Del 50% al 74%	70%
Del 75% al 84%	80%
Del 85% al 100%	100%

LEY DEL ANCIANO³²

Art. 14.- De las exoneraciones (artículo 5 de la Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas, 29 de abril de 2016). Toda persona que ha cumplido 65 años de edad y con ingresos mensuales estimados en un máximo de 5 remuneraciones básicas unificadas o que tuviere un patrimonio que no exceda de 500 remuneraciones básicas unificadas, estará exonerada del pago de impuestos fiscales y municipales.

Para la aplicación de este beneficio, no se requerirá de declaraciones administrativas previa, provincial o municipal.

Si la renta o patrimonio excede de las cantidades determinadas en el inciso primero, los impuestos se pagarán únicamente por la diferencia o excedente.

Sobre los impuestos nacionales administrados por el Servicio de Rentas Internas sólo serán aplicables los beneficios expresamente señalados en las leyes tributarias que establecen dichos tributos.

LEY DE TURISMO³³

Art. 27.- Las personas naturales o las sociedades o empresas turísticas que cuenten con proyectos calificados; previo el informe favorable del Ministerio de Turismo, tendrán derecho a la devolución de la totalidad del valor de los derechos arancelarios, excepto el impuesto al valor agregado (IVA), en la importación de naves aéreas, acuáticas, vehículos y automotores para el transporte de turistas nacionales o extranjeros, por un periodo, de diez años para la primera categoría y cinco años para la segunda categoría. Este beneficio se concederá siempre y cuando no exista producción nacional, cuenten con licencia de funcionamiento vigente otorgada por la autoridad competente y se cumplan los requisitos del Reglamento Especial, que se dicte sobre la materia.

³² Registro Oficial 376 de 13 de octubre de 2006

³³ Registro Oficial Suplemento 733 de 27 de diciembre de 2002

Igual tratamiento tendrá las importaciones de equipos, materiales de construcción y decoración, maquinaria, activos de operación y otros instrumentos necesarios para la prestación de servicios turísticos determinados en esta Ley.

El Ministerio de Turismo, una vez comprobado el uso y destino de esos bienes solicitará a la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) la emisión de las notas de crédito correspondientes.

Art. 30.- Los turistas extranjeros que durante su estadía en el Ecuador hubieren contratado servicios de alojamiento turístico y/o adquirido bienes y los lleven consigo al momento de salir del país, tendrán derecho a la restitución del IVA pagado por esas adquisiciones, siempre que cada factura tenga un valor no menor de cincuenta dólares de los Estados Unidos de América USD 50,00.

El reglamento a esta Ley definirá los requisitos y procedimientos para aplicar este beneficio. También contemplará los parámetros para la deducción de los valores correspondientes a los gastos administrativos que demanda el proceso de devolución del IVA al turista extranjero.

Art. 31.- Los servicios de turismo receptivo facturados al exterior se encuentran gravados con tarifa cero por ciento del impuesto al valor agregado de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno. Estos servicios prestados al exterior otorgan crédito tributario a la compañía turística registrada en el Ministerio de Turismo, en virtud del artículo 65, numeral 1 de la referida Ley. Para el efecto deberá declarar tales ventas como servicio exportado, y entregar al Servicio de Rentas Internas la información en los términos que dicha entidad exija. El crédito tributario será objeto de devolución por parte del Servicio de Rentas Internas. El impuesto al valor agregado pagado en las adquisiciones locales o importaciones de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes, de las materias primas o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de dichos bienes y servicios, que no sean incluidos en el precio de venta por parte de las empresas turísticas, será reintegrado en un tiempo no mayor a noventa días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamada. El valor que se devuelva por parte del Servicio de Rentas Internas por concepto del IVA a estos exportadores de servicios en un período, no podrá exceder del doce por ciento del valor de los servicios exportados efectuados en ese mismo período. El saldo al que tenga derecho y que no haya sido objeto de devolución será recuperado por el exportador de servicios en base a exportaciones futuras.

ANEXO C:

NORMATIVA RELACIONADA A LOS BENEFICIOS E INCENTIVOS TRIBUTARIOS EN EL IMPUESTO A LA RENTA

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

1.- (Sustituido por el art. 3 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009; y, reformado por el numeral 1 del art. 6 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014 y reformado por el artículo 35 de Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de Agosto del 2018).- Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición o de personas naturales no residentes en el Ecuador.

Esta exención no aplica cuando:

- a) El beneficiario efectivo de los dividendos es una persona natural residente en el Ecuador; o,
- b) Cuando la sociedad que distribuye el dividendo no cumple con el deber de informar sobre sus beneficiarios efectivos, no se aplicará la exención únicamente respecto de aquellos beneficiarios sobre los cuales se ha omitido esta obligación.

También estarán exentos de impuesto a la renta, las utilidades, rendimientos o beneficios netos que se distribuyan a los accionistas de sociedades, “cuotahabientes” de fondos colectivos o inversionistas en valores provenientes de fideicomisos de titularización en el Ecuador, cuya actividad económica exclusiva sea la inversión en activos inmuebles, siempre que cumplan las siguientes condiciones:

- a) Que distribuyan la totalidad de las utilidades, rendimientos o beneficios netos a sus accionistas, cuotahabientes, inversionistas o beneficiarios,
- b) Que sus cuotas o valores se encuentren inscritos en el Catastro Público del mercado de valores y en una bolsa de valores del país,
- c) Que el cuotahabiente o inversionista haya mantenido la inversión en el fondo colectivo o en valores provenientes de fideicomisos de titularización por un plazo mayor a 360 días; y,
- d) Que al final del ejercicio impositivo tengan como mínimo cincuenta (50) accionistas, cuotahabientes o beneficiarios, ninguno de los cuales sea titular de forma directa o indirecta del 30% o más del patrimonio del fondo o fideicomiso. Para el cálculo de los cuotahabientes se excluirá a las partes relacionadas.

También estarán exentos de impuestos a la renta, los dividendos en acciones que se distribuyan a consecuencia de la aplicación de la reinversión de utilidades en los términos definidos en el artículo 37 de esta Ley, y en la misma relación proporcional.

2.- (Sustituido por la Disposición Final Segunda, numeral 1.1.2.1, de la Ley s/n, R.O. 48-S, 16-X-2009).- Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas.

3.- Aquellos exonerados en virtud de convenios internacionales.

4.- Bajo condición de reciprocidad, los de los estados extranjeros y organismos internacionales, generados por los bienes que posean en el país.

5.- (Sustituido por el art. 58 de la Ley s/n, R.O. 2423S, 29XII2007). Los de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento; siempre que sus bienes e ingresos se destinen a sus fines específicos y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos.

Los excedentes que se generaren al final del ejercicio económico deberán ser invertidos en sus fines específicos hasta el cierre del siguiente ejercicio.

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

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

Los valores que deje de percibir el Estado por esta exoneración constituyen una subvención de carácter público de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y demás Leyes de la República.

6.- Los intereses percibidos por personas naturales por sus depósitos de ahorro a la vista pagados por entidades del sistema financiero del país.

7.- Los que perciban los beneficiarios del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por toda clase de prestaciones que otorga esta entidad; las pensiones patronales jubilares conforme el Código del Trabajo; y, los que perciban los miembros de la Fuerza Pública del Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas (ISSFA) y del Instituto de Seguridad Social de la Policía Nacional (ISSPOL); y, los pensionistas del Estado.

8.- Los percibidos por los institutos de educación superior estatales, amparados por la Ley de Educación Superior.

9.- (Derogado por el art. 59 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).

10.- Los provenientes de premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría.

11.- Los viáticos que se conceden a los funcionarios y empleados de las instituciones del Estado; el rancho que perciben los miembros de la Fuerza Pública; los gastos de viaje, hospedaje y alimentación, debidamente soportados con los documentos respectivos, que reciban los funcionarios, empleados y trabajadores del sector privado, por razones inherentes a su función y cargo, de acuerdo a las condiciones establecidas en el reglamento de aplicación del Impuesto a la Renta.

(...) (1).- (Agregado por el Art. 60 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las décima tercera y décima cuarta remuneraciones.

(...) (2).- (Agregado por el Art. 60 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las asignaciones o estipendios que, por concepto de becas para el financiamiento de estudios, especialización o capacitación en instituciones de educación superior y entidades gubernamentales nacionales o extranjeras y en organismos internacionales otorguen el Estado, los empleadores, organismos internacionales, gobiernos de países extranjeros y otros.

(...) (3).- (Agregado por el Art. 60 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; y, reformado por el Art. 4 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008).- Los obtenidos por los trabajadores por concepto de bonificación de desahucio e indemnización por despido intempestivo, en la parte que no exceda a lo determinado por el Código de Trabajo. Toda bonificación e indemnización que sobrepase los valores determinados en el Código del Trabajo, aunque esté prevista en los contratos colectivos causará el Impuesto a la renta. Los obtenidos por los servidores y funcionarios de las entidades que integran el sector público ecuatoriano, por terminación de sus relaciones laborales, serán también exentos dentro de los límites que establece la disposición General Segunda de la Codificación de la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público, artículo 8 del Mandato Constituyente No. 2 publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 261 de 28 de enero de 2008, y el artículo 1 del Mandato Constituyente No. 4 publicado en Suplemento del Registro Oficial No. 273 de 14 de febrero de 2008; en lo que excedan formarán parte de la renta global.

12. (Reformado por el art. 61 de la Ley s/n, R.O. 2423S, 29XII2007; por el art. 1 de la Ley s/n, R.O. 3922S, 30-VII-2008; por la Disposición Reformatoria 15 de la Ley s/n, R.O. 796S, 25-IX-2012; y, por el numeral 2 del art. 1 de la Ley s/n, R.O. 744S, 29-IV-2016). Están exentos los ingresos percibidos por personas mayores de sesenta y cinco años de edad, en un monto equivalente a una fracción básica gravada con tarifa cero de Impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley.

Los obtenidos por personas con discapacidad, debidamente calificadas por el organismo competente, hasta por un monto equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero de Impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley.

El sustituto único de la persona con discapacidad debidamente acreditada como tal, de acuerdo a la Ley, podrá beneficiarse hasta por el mismo monto señalado en el inciso anterior,

en la proporción que determine el reglamento, siempre y cuando la persona con discapacidad no ejerza el referido derecho.

Las exoneraciones previstas en este numeral no podrán aplicarse simultáneamente; en esos casos se podrá aplicar la exención más beneficiosa para el contribuyente.

13.- Los provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos y que hayan sido canalizadas mediante cargos hechos a ellas por sus respectivas compañías relacionadas, por servicios prestados al costo para la ejecución de dichos contratos y que se registren en el Banco Central del Ecuador como inversiones no monetarias sujetas a reembolso, las que no serán deducibles de conformidad con las normas legales y reglamentarias pertinentes.

14.- (Reformado por el numeral 2 del art. 6 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014).- Los generados por la enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones. Para los efectos de esta Ley se considera como enajenación ocasional aquella que no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente.

15.- (Sustituido por la Disposición Reformativa Segunda, numeral 2.1, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010, y, reformado por el numeral 3 del art. 6 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014)).- Los ingresos que obtengan los fideicomisos mercantiles, siempre que no desarrollen actividades empresariales u operen negocios en marcha, conforme la definición que al respecto establece el artículo 42.1 de esta Ley, ni cuando alguno de los constituyentes o beneficiarios sean personas naturales o sociedades residentes, constituidas o ubicadas en un paraíso fiscal o jurisdicción de menor imposición. Así mismo, se encontrarán exentos los ingresos obtenidos por los fondos de inversión y fondos complementarios.

Para que las sociedades antes mencionadas puedan beneficiarse de esta exoneración, es requisito indispensable que al momento de la distribución de los beneficios, rendimientos, ganancias o utilidades, la fiduciaria o la administradora de fondos, haya efectuado la correspondiente retención en la fuente del Impuesto a la Renta en los mismos porcentajes establecidos para el caso de distribución de dividendos y utilidades, conforme lo dispuesto en el Reglamento para la aplicación de esta Ley al beneficiario, constituyente o partícipe de cada fideicomiso mercantil, fondo de inversión o fondo complementario, y, además, presente una declaración informativa al Servicio de Rentas Internas, en medio magnético, por cada fideicomiso mercantil, fondo de inversión y fondo complementario que administre, la misma que deberá ser presentada con la información y en la periodicidad que señale el Director General del SRI mediante Resolución de carácter general.

De establecerse que estos fideicomisos mercantiles, fondos de inversión o fondos complementarios no cumplen con los requisitos arriba indicados, deberán tributar sin exoneración alguna.

15.1.- (Sustituido por la Disposición Reformativa Segunda, numeral 2.1, de la Ley s/n, R.O. 351S, 29-XII-2010; por el art. 159 de la Ley s/n R.O. 249S 20-V-2014; reformado por los numerales. 4, 5 y 6 del Art. 6 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29XII2014; y, sustituido por el numeral 1

de la Disposición Reformativa Segunda de la Ley s/n, R.O. 652-S, 18-XII-2015).- Los rendimientos y beneficios obtenidos por personas naturales y sociedades, residentes o no en el país, por depósitos a plazo fijo en instituciones financieras nacionales, así como por inversiones en valores en renta fija que se negocien a través de las bolsas de valores del país o del Registro Especial Bursátil, incluso los rendimientos y beneficios distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión, fondos de inversión y fondos complementarios originados en este tipo de inversiones. Para la aplicación de esta exoneración los depósitos a plazo fijo e inversiones en renta fija deberán efectuarse a partir del 01 de enero de 2016, emitirse a un plazo de 360 días calendario o más, y permanecer en posesión del tendedor que se beneficia de la exoneración por lo menos 360 días de manera continua.

Esta exoneración no será aplicable en caso de que el perceptor del ingreso sea deudor directo o indirectamente de las instituciones en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas; así como cuando dicho perceptor sea una institución del sistema financiero nacional o en operaciones entre partes relacionadas por capital, administración, dirección o control.

16.- Las indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando los provenientes del lucro cesante.

17. (Agregado por la Disposición Reformativa Segunda, numeral. 2.1, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010).- Los intereses pagados por trabajadores por concepto de préstamos realizados por la sociedad empleadora para que el trabajador adquiriera acciones o participaciones de dicha empleadora, mientras el empleado conserve la propiedad de tales acciones.

18. (Agregado por la Disposición Reformativa Segunda, numeral 2.1, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010).- La Compensación Económica para el salario digno.

19. (Agregado por la Disposición Reformativa Primera de la Ley s/n, R.O. 444, 10-V-2011).- Los ingresos percibidos por las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria siempre y cuando las utilidades obtenidas sean reinvertidas en la propia organización.

Para el efecto, se considerará:

a) Utilidades.- Los ingresos obtenidos en operaciones con terceros, luego de deducidos los correspondientes costos, gastos y deducciones adicionales, conforme lo dispuesto en esta Ley.

b) Excedentes.- Son los ingresos obtenidos en las actividades económicas realizadas con sus miembros, una vez deducidos los correspondientes costos, gastos y deducciones adicionales, conforme lo dispuesto en esta Ley.

Cuando una misma organización genere, durante un mismo ejercicio impositivo, utilidades y excedentes, podrá acogerse a esta exoneración, únicamente cuando su contabilidad permita diferenciar inequívocamente los ingresos y los costos y gastos relacionados con las utilidades y con los excedentes.

Se excluye de esta exoneración a las cooperativas de ahorro y crédito, quienes deberán liquidar y pagar el Impuesto a la Renta conforme la normativa tributaria vigente para sociedades.

20. (Agregado por la Disposición Reformatoria Primera de la Ley s/n, R.O. 444, 10-V-2011).- Los excedentes percibidos por los miembros de las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria, conforme las definiciones del numeral anterior.

21. (Agregado por el numeral 1.1 de la Disposición Derogatoria Primera del Código s/n, R.O. 899S, 09XII2016). Los ingresos obtenidos por los sujetos pasivos debidamente acreditados ante la Secretaría de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación, que realicen actividades exclusivas de investigación científica responsable de manera autónoma y que reinviertan al menos el diez por ciento de sus utilidades en el país y en la referida actividad, esta exoneración aplica únicamente sobre el monto reinvertido.

21. (Agregado por el numeral 7 del art. 6 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014). Las transferencias económicas directas no reembolsables que entregue el Estado a personas naturales y sociedades dentro de planes y programas de agroforestería, reforestación y similares creados por el Estado.

22. (Agregado por el numeral 7 del art. 6 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014). Los rendimientos financieros originados en la deuda pública ecuatoriana.

23. (Agregado por el numeral 2 de la Disposición Reformatoria Segunda de la Ley s/n, R.O. 652S, 18-XII-2015). Las rentas originadas en títulos representativos de obligaciones de 360 días calendario o más emitidos para el financiamiento de proyectos públicos desarrollados en asociación público privada y en las transacciones que se practiquen respecto de los referidos títulos. Este beneficio no se aplica en operaciones entre partes relacionadas.

24. (Agregado por el numeral 2 de la Disposición Reformatoria Segunda de la Ley s/n, R.O. 652S, 18-XII-2015 y reformado por el artículo 35 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018). Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador y las personas naturales, ecuatorianas o extranjeras, residentes o no en el país, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares, de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador, realizadas en bolsas de valores ecuatorianas, hasta por un monto anual de dos fracciones básicas gravadas con tarifa cero del pago del impuesto a la renta de personas naturales.

25. La utilidad proveniente de enajenación o cesión de acciones o derechos representativos de capital, por parte de los cuotahabientes en fondos o inversionistas en valores de fideicomisos de titularización que hubieren percibido rendimientos, en sociedades, fondos colectivos, o fideicomisos de titularización y que cumplan las condiciones establecidas en el numeral 1; agregado por el artículo 35 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

Art. 9.1.- Exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas.- (Agregado por la Disposición reformativa segunda, numeral. 2.2, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010).- 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, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión.

Para efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, las inversiones nuevas y productivas deberán realizarse fuera de las jurisdicciones urbanas del cantón Quito o del cantón Guayaquil, y dentro de los siguientes sectores económicos considerados prioritarios para el Estado:

- a. Sector agrícola; producción de alimentos frescos, congelados e industrializados.
- b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados.
- c. Metalmecánica
- d. Petroquímica y oleoquímica
- e. Farmacéutica
- f. Turismo, cinematografía y audiovisuales; y, eventos internacionales.- Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el Reglamento.
- g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa
- h. Servicios logísticos de comercio exterior
- i. Biotecnología y software aplicados
- j. Exportación de servicios.- Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el Reglamento..
- k. Desarrollo y servicios de software, producción y desarrollo de hardware tecnológico, infraestructura digital, seguridad informática, productos y contenido digital, y servicios en línea
- l. Eficiencia energética.- Empresas de servicios de eficiencia energética
- m. Industrias de materiales y tecnologías de construcción sustentables
- n. El sector industrial, agroindustrial y agroasociativo.- Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el Reglamento.
- o. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, que mediante Decreto Ejecutivo determine el Presidente de la República, con base en las recomendaciones que para el efecto emita el Consejo Sectorial de la Producción.

El mero cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva para efectos de lo señalado en este artículo.

En caso de que se verifique el incumplimiento de las condiciones necesarias para la aplicación de la exoneración prevista en este artículo, la Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades legalmente establecidas, determinará y recaudará los valores correspondientes de Impuesto a la Renta, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar.

No se exigirá registros, autorizaciones o requisitos de ninguna otra naturaleza distintos a los contemplados en este artículo, para el goce de este beneficio.

Literales a), d), f) y j) sustituidos, k), l), m), n) y ñ) agregados por artículo 35, numeral 2 de Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

Art. 9.2.- (Agregado por el art. 7 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014; y, reformado por el numeral 4. del artículo 1 de la Ley s/n, R.O. 744-S, 29-IV- 2016). En el caso de inversiones nuevas y productivas en los sectores económicos determinados como industrias básicas de conformidad con la Ley, la exoneración del pago del Impuesto a la Renta se extenderá a diez (10) años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles única y directamente a la nueva inversión. Este plazo se ampliará por dos (2) años más en el caso de que dichas inversiones se realicen en cantones fronterizos del país.

La exoneración de Impuesto a la Renta prevista en este artículo se hará extensiva a las contratistas extranjeras o consorcios de empresas extranjeras, que suscriban con entidades y empresas públicas o de economía mixta, contratos de ingeniería, procura y construcción para inversiones en los sectores económicos determinados como industrias básicas, siempre que el monto del contrato sea superior al 5% del PIB corriente del Ecuador del año inmediatamente anterior a su suscripción.

Art. 9.3.- Exoneración del impuesto a la renta en el desarrollo de proyectos públicos en asociación público privada. (Agregado por el numeral 3 de la Disposición Reformatoria Segunda de la Ley s/n, R.O. 652S, 18-XII-2015). Las sociedades que se creen o estructuren en el Ecuador para el desarrollo de proyectos públicos en Asociación Público Privada (APP), gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante el plazo de diez años contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen ingresos operacionales establecidos dentro del objeto de la APP, de conformidad con el plan económico financiero agregado al contrato de gestión delegada, siempre que el proyecto se realice en uno de los sectores priorizados por el Comité Interinstitucional de Asociaciones Público Privadas y cumplan con los requisitos fijados en la ley que regula la aplicación de los incentivos de las APP.

Están exentos del Impuesto a la Renta durante el plazo de diez años contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen los ingresos operacionales establecidos dentro del objeto de la APP, los dividendos o utilidades que las sociedades que se constituyan en el Ecuador para el desarrollo de proyectos públicos en APP, paguen a sus socios o beneficiarios, cualquiera sea su domicilio.

Art. 9.4.- (Agregado por el numeral 1.6 de la Disposición Reformatoria Primera del Código s/n, R.O. 899S, 09-XII-2016). Exoneración del impuesto a la renta de los ingresos obtenidos por los sujetos pasivos que realicen actividades exclusivas de cualquier tecnología digital libre que incluya valor agregado ecuatoriano, siempre y cuando el sujeto pasivo haya inscrito la respectiva licencia conforme lo establecido en este Código.

Los sujetos pasivos se podrán beneficiar de esta exoneración por un plazo máximo de cinco años. El reglamento respectivo definirá los parámetros necesarios para la aplicación de este incentivo.

Art. 9.5.- Exoneración de impuesto a la renta en la fusión de entidades del sector financiero popular y solidario.- Las entidades del sector financiero popular y solidario resultantes de procesos de fusión de cooperativas de los dos últimos segmentos que formen parte del referido sector y que cumplan con los requisitos y condiciones establecidas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se produzca la fusión.

Las entidades del sector financiero popular y solidario de los segmentos distintos a los mencionados en este artículo podrán participar en los procesos de fusión y beneficiarse de la exención antes referida. Para el efecto, deberán cumplir con los requisitos y condiciones que establezca la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera. Sin perjuicio de lo señalado, el Comité de Política Tributaria autorizará esta exoneración y su duración, la cual no podrá exceder al tiempo señalado en el inciso anterior. Esta exoneración se aplicará de manera proporcional a los activos de la entidad de menor tamaño.

Nota: Artículo agregado por Disposición Reformatoria Tercera numeral 1 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 986 de 18 de Abril del 2017.

Nota: Inciso segundo agregado por artículo 1, numeral 1 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 150 de 29 de diciembre del 2017.

Art. 9.6.- Exoneración del pago del impuesto a la renta para nuevas microempresas.- Las nuevas microempresas que inicien su actividad económica a partir de la vigencia de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera, gozarán de la exoneración del impuesto a la renta durante tres (3) años contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen ingresos operacionales, siempre que generen empleo neto e incorporen valor agregado nacional en sus procesos productivos, de conformidad con los límites y condiciones que para el efecto establezca el reglamento a esta Ley.

En aquellos casos en los que un mismo sujeto pasivo pueda acceder a más de una exención, por su condición de microempresa y de organización de la economía popular y solidaria, se podrá acoger a aquella que le resulte más favorable.

Nota: Artículo agregado por artículo 1, numeral 2 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 150 de 29 de diciembre del 2017.

Art. 9.7.- Los sujetos pasivos que sean administradores u operadores de una Zona Especial de Desarrollo Económico, estarán exonerados del pago del impuesto a la renta y su anticipo por los primeros 10 años, contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen ingresos operacionales.

Nota: Artículo agregado por artículo 35, numeral 3 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

Art. 10.- Deducciones. - (Reformado por el art. 65 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; por el art. 6 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009 y, por el numeral primero de la Disposición Reformativa Quinta del Código Orgánico Integral Penal, R.O. 180S, 10-II-2014; y, sustituido por el numeral 1.2 de la Disposición Reformativa Primera del Código s/n, R.O. 899S, 09-XII-2016).

En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

1.- (Sustituido por el art. 66 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.

2.- (Sustituido por el art. 67 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; y, reformado por el art. 2 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008 reformado por el art. 2 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; reformado por el numeral 1 del art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014; y, reformado por el numeral 4 de la Disposición Reformativa Segunda de la Ley s/n, R.O. 652S, 18-XII-2015). Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación de las mismas, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No serán deducibles los intereses en la parte que exceda de la tasa que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, así como tampoco los intereses y costos financieros de los créditos externos no registrados en el Banco Central del Ecuador.

Serán deducibles los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o *leasing*, de acuerdo a la técnica contable pertinente. No serán deducibles los costos o gastos por contratos de arrendamiento mercantil o Leasing cuando la transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; ni tampoco cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza salvo en el caso de que siendo inferior, el precio de la opción de compra sea mayor o igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante; ni cuando las cuotas de arrendamiento no sean iguales entre sí.

Para que sean deducibles los intereses pagados por créditos externos otorgados directa o indirectamente por partes relacionadas, el monto total de éstos no podrá ser mayor al 300% con respecto al patrimonio, tratándose de sociedades. Tratándose de personas naturales, el monto total de créditos externos no deberá ser mayor al 60% con respecto a sus activos totales.

Los intereses pagados respecto del exceso de las relaciones indicadas, no serán deducibles.

Para los efectos de esta deducción el registro en el Banco Central del Ecuador constituye el del crédito mismo y el de los correspondientes pagos al exterior, hasta su total cancelación.

3.- (Reformado por la Disposición Reformativa Vigésima, numeral. 1 del Código Orgánico Monetario y Financiero; R.O. 332-2S, 12-IX-2014). Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones. No podrá deducirse el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario ni las sanciones establecidas por ley.

4.- (Reformado por el art. 68 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores y sobre los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.

5.- Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnización o seguro y que no se haya registrado en los inventarios.

6.- (Sustituido por el art. 69 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No podrán exceder del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio; y, en el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones.

6-A (...).- (Agregado por el art. 4 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009; y, reformado por el art. 26 del Decreto Ley s/n, R.O. 244-S, 27-VII-2010).- Los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas, hasta un máximo del 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de dichos gastos. Para el caso de las sociedades que se encuentren en el ciclo pre operativo del negocio, éste porcentaje corresponderá al 5% del total de los activos, sin perjuicio de la retención en la fuente correspondiente.

En contratos de exploración, explotación y transporte de recursos naturales no renovables, en los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas se considerarán también a los servicios técnicos y administrativos.

7.- (Reformado por la Disposición Reformativa Segunda, numeral 2.3, de la Ley s/n, R.O. 351S, 29-XII-2010; y, por el numeral 2 del art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014). La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento.

La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso, deberá existir una autorización por parte de la autoridad competente.

Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales. También gozarán del mismo incentivo los gastos realizados para obtener los resultados previstos en este artículo. El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional. Este incentivo no constituye una depreciación acelerada.

Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible.

8.- La amortización de las pérdidas que se efectúe de conformidad con lo previsto en el artículo 11 de esta Ley;

9.- (Reformado por el art. 70 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; por el art. 1 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; por el art. 5 de la Ley s/n, R.O. 94S, 23-XII-2009; por la Disposición Reformativa Segunda, numeral 2.3, de la Ley s/n, R.O. 351S, 29-XII-2010 por la Disposición Reformativa 16 de la Ley s/n, R.O. 796S, 25-IX-2012; por la Disposición Reformativa Vigésima, numeral. 2 del Código Orgánico Monetario y Financiero; R.O. 332-2S, 12-IX-2014; y, reformado por el numeral 3 del art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.

Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio cuando corresponda, a la fecha de presentación de la declaración del Impuesto a la Renta, y de conformidad con la ley.

Si la indemnización es consecuencia de falta de pago de remuneraciones o beneficios sociales solo podrá deducirse en caso que sobre tales remuneraciones o beneficios se haya pagado el aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

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

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a personas con discapacidad o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos, se deducirán con el 150% adicional.

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años se deducirán con el 150% adicional por un período de dos años contado a partir de la fecha de celebración del contrato.

La deducción adicional no será aplicable en el caso de contratación de trabajadores que hayan sido dependientes del mismo empleador, de parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o de partes relacionadas del empleador en los tres años anteriores.

Será también deducible la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores.

Para el caso de los administradores de las entidades del sistema financiero nacional, sólo serán deducibles las remuneraciones y los beneficios sociales establecidos por Ley.

10.- Las sumas que las empresas de seguros y reaseguros destinen a formar reservas matemáticas u otras dedicadas a cubrir riesgos en curso y otros similares, de conformidad con las normas establecidas por la Superintendencia de Bancos y Seguros;

11.- (Reformado por el art. 71 de la Ley s/n, R.O. 2423S, 29-XII-2007; por la Disposición Reformativa Segunda de la Ley s/n, R.O. 444, 10V2011; por el numeral 1 de la Disposición Reformativa Quinta del Código Orgánico Integral Penal, R.O. 180S, 10-II-2014; por la Disposición Reformativa Vigésima, numeral 3 del Código Orgánico Monetario y Financiero; R.O. 3322S, 12-IX-2014; por el numeral 4 del art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014).

Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.

Las provisiones voluntarias, así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control no serán deducibles para efectos tributarios en la parte que excedan de los límites antes establecidos.

La eliminación definitiva de los créditos incobrables se realizará con cargo a esta provisión y a los resultados del ejercicio en la parte no cubierta por la provisión, cuando se hayan cumplido las condiciones previstas en el Reglamento.

No se reconoce el carácter de créditos incobrables a los créditos concedidos por la sociedad al socio, a su cónyuge o a sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad ni los otorgados a sociedades relacionadas. En el caso de recuperación de los créditos, a que se refiere este artículo, el ingreso obtenido por este concepto deberá ser contabilizado.

El monto de las provisiones requeridas para cubrir riesgos de incobrabilidad o pérdida del valor de los activos de riesgo de las instituciones del sistema financiero, que se hagan con cargo al estado de pérdidas y ganancias de dichas instituciones, serán deducibles de la base imponible correspondiente al ejercicio corriente en que se constituyan las mencionadas provisiones.

Las provisiones serán deducibles hasta por el monto que la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera establezca.

Para fines de la liquidación y determinación del impuesto a la renta, no serán deducibles las provisiones realizadas por los créditos que excedan los porcentajes determinados en el artículo 72 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero así como por los créditos vinculados concedidos por instituciones del sistema financiero a favor de terceros relacionados, directa o indirectamente, con la propiedad o administración de las mismas; y en general, tampoco serán deducibles las provisiones que se formen por créditos concedidos al margen de las disposiciones de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero;

12.- (Reformado por el numeral 1 del art. 1 de la Ley s/n, R.O. 860-2S, 12-X-2016).- El impuesto a la renta y los aportes personales al seguro social obligatorio o privado que asuma el empleador por cuenta de sujetos pasivos que laboren para él, bajo relación de dependencia, cuando su contratación se haya efectuado por el sistema de ingreso o salario neto

Los empleadores tendrán una deducción adicional del 100% por los gastos de seguros médicos privados y/o medicina prepagada contratados a favor de sus trabajadores, siempre que la cobertura sea para la totalidad de los trabajadores, sin perjuicio de que sea o no por salario neto, y que la contratación sea con empresas domiciliadas en el país, con las excepciones, límites y condiciones establecidos en el Reglamento.

13.- (Sustituido por el art. 1 de la Ley N°. 0, R.O. Suplemento 150, 29-XII-2017).-

Los pagos efectuados por concepto de desahucio y de pensiones jubilares patronales, conforme a lo dispuesto en el Código del Trabajo, que no provengan de provisiones declaradas en ejercicios fiscales anteriores, como deducibles o no, para efectos de impuesto a la renta, sin perjuicio de la obligación del empleador de mantener los fondos necesarios para el cumplimiento de su obligación de pago de la bonificación por desahucio y de jubilación patronal.

14.- Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, exclusivamente identificados con el giro normal del negocio y que estén debidamente respaldados en contratos, facturas o comprobantes de ventas y por disposiciones legales de aplicación obligatoria.

15.- Las erogaciones en especie o servicios a favor de directivos, funcionarios, empleados y trabajadores, siempre que se haya efectuado la respectiva retención en la fuente sobre la totalidad de estas erogaciones. Estas erogaciones se valorarán sin exceder del precio de mercado del bien o del servicio recibido.

16.- Sustituido por el art. 3 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; y, Reformado por el numeral 2 de la Disposición Reformativa Primera de la Ley s/n, R.O. 913-6S, 30-XII-2016; y, Reformado por el literal b) del numeral 3 del art. 1 de la Ley s/n, R.O. 150-2S, 29-XII-2017).- Las personas naturales podrán deducir, hasta en el 50% del total de sus ingresos gravados sin que supere un valor equivalente a 1.3 veces la fracción básica desgravada del impuesto a la renta de personas naturales, sus gastos personales sin IVA e ICE, así como los de sus padres, cónyuge o pareja en unión de hecho e hijos del sujeto pasivo o de su cónyuge o pareja en unión de hecho, que no perciban ingresos gravados y que dependan de este.

Para efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, en el caso de los padres, adicionalmente no deberán percibir individualmente pensiones jubilares por parte de la Seguridad Social o patronales, que por sí solas o sumadas estas pensiones, superen un (1) salario básico unificado del trabajador en general, respecto de cada padre o madre, de ser el caso.

Los gastos personales que se pueden deducir, corresponden a los realizados por concepto de arriendo o pago de intereses por para adquisición de vivienda, alimentación, vestimenta, educación, incluyendo en este rubro arte y cultura, y salud, conforme establezca el Servicio de Rentas Internas.

En el Reglamento se establecerá el tipo de gasto a deducir y su cuantía máxima, que se sustentará en los documentos referidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, en los que se encuentre debidamente identificado el contribuyente beneficiario de esta deducción o sus dependientes señalados en el primer inciso de este numeral.

En el caso de gastos de salud por enfermedades catastróficas, raras o huérfanas debidamente certificadas o avaladas por la autoridad sanitaria nacional competente, se los reconocerá para su deducibilidad hasta en un valor equivalente a dos (2) fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta de personas naturales. En estos casos, el total de los gastos personales deducibles no podrá ser superior a dos (2) fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta para personas naturales.

El pago de pensiones alimenticias fijadas en acta de mediación o resolución judicial será deducible hasta el límite fijado en este numeral.

Los costos de educación superior también podrán deducirse ya sean gastos personales así como los de su cónyuge, hijos de cualquier edad u otras.

A efecto de llevar a cabo la deducción el contribuyente deberá presentar obligatoriamente la declaración del impuesto a la renta anual y el “Anexo de los Gastos” que deduzca, en la forma que establezca el Servicio de Rentas Internas.

Los originales de los comprobantes podrán ser revisados por la administración tributaria, debiendo mantenerlos el contribuyente por el lapso de seis años contados desde la fecha en la que presentó su declaración de Impuesto a la renta.

No serán aplicables estas deducciones en el caso de que los gastos hayan sido realizados por terceros o reembolsados de cualquier forma.

Las personas naturales que realicen actividades empresariales, industriales, comerciales, agrícolas, pecuarias, forestales o similares, artesanos, agentes, representantes y trabajadores autónomos que para su actividad económica tienen costos, demostrables en sus cuentas de ingresos y egresos y en su contabilidad, con arreglo al Reglamento, así como los profesionales, que también deben llevar sus cuentas de ingresos y egresos, podrán además deducir los costos que permitan la generación de sus ingresos, que están sometidos al numeral 1 de este artículo.

Sin perjuicio de las disposiciones de este artículo, no serán deducibles los costos o gastos que se respalden en comprobantes de venta falsos, contratos inexistentes o realizados en general con personas o sociedades inexistentes, fantasmas o supuestas.

17.- (Agregado por la Disposición Reformatoria Segunda, numeral 2.3, de la Ley s/n, R.O. 351S, 29-XII-2010; y, reformado por el numeral. 5 del art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014; numerales 1, 2 y 3 reformados por artículo 35, numeral 4 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018). Para el cálculo del impuesto a la renta, durante el plazo de cinco años, las micro, pequeñas y medianas empresas, tendrán derecho a la deducción del 100% adicional de los gastos incurridos en los siguientes rubros:

1. Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad, y que el beneficio no supere el 5% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio.
2. Gastos en la mejora de la productividad a través de las siguientes actividades: asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros servicios de desarrollo empresarial que serán especificados en el Reglamento de esta ley, y que el beneficio no superen el 5% de las ventas.,
3. Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza, y que el beneficio no supere el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad. Para los exportadores habituales y el sector de turismo receptivo, este beneficio será hasta por el 100% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.

El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplir los contribuyentes que puedan acogerse a este beneficio.

18.- (Agregado por el art. 1 del Decreto Ley s/n, R.O. 583-S, 24-XI-2011).- Son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de la renta, tales como:

1. Depreciación o amortización

2.- (Sustituido por el numeral 6 del art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a las normas y principios contables y financieros generalmente aceptados.

3. Intereses pagados en préstamos obtenidos para su adquisición

4. Tributos a la propiedad de los vehículos

Si el avalúo del vehículo a la fecha de adquisición, supera los USD 35.000 de acuerdo a la base de datos del SRI para el cálculo del impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados de transporte terrestre, no aplicará esta deducibilidad sobre el exceso, a menos que se trate de vehículos blindados y aquellos que tengan derecho a exoneración o rebaja del pago del impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados, contempladas en los artículos 6 y 7 de la Ley de Reforma Tributaria publicada en el Registro Oficial N°. 325 de 14 de mayo de 2001.

Tampoco se aplicará el límite a la deducibilidad, mencionado en el inciso anterior, para aquellos sujetos pasivos que tengan como única actividad económica el alquiler de vehículos motorizados, siempre y cuando se cumplan con los requisitos y condiciones que se dispongan en el Reglamento.

19.- (Agregado por artículo 35, numeral 4 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018).

Los costos y gastos por promoción y publicidad de conformidad con las excepciones, límites, segmentación y condiciones establecidas en el Reglamento.

No podrán deducirse los costos y gastos por promoción y publicidad aquellos contribuyentes que comercialicen alimentos preparados con contenido hiperprocesado. El criterio de definición para estas y otras excepciones que se establezcan en el Reglamento, considerarán los informes técnicos y las definiciones de la autoridad sanitaria cuando corresponda.

Los costos y gastos por publicidad o patrocinio deportivo que sean realizados dentro de los programas del Plan Estratégico para el Desarrollo Deportivo ejecutado por la entidad rectora competente, se deducirán de conformidad con las condiciones y límites establecidos en el Reglamento.

19.- (Agregado por el numeral 1.3 de la Disposición Reformatoria Primera del Código s/n, R.O. 899S, 09-XII-2016). Se deducirán el cien por ciento adicional para el cálculo de la base imponible del

Impuesto a la Renta, los valores destinados para la compensación de los estudiantes en formación dual y por becas de educación, por parte de los sujetos pasivos debidamente acreditados por las autoridades competentes registradas ante la Secretaría de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación, como entidades receptoras según el caso. El Reglamento establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional (553.1).

20.- (Agregado por el numeral 17 del art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014). Las regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador a sus partes relacionadas serán deducibles de acuerdo con los límites que para cada tipo o en su conjunto se establezca en el reglamento para la aplicación de esta Ley.

20.- (Agregado por el numeral. 1.3 de la Disposición Reformativa Primera del Código s/n, R.O. 899S, 09-XII-2016). Se deducirán el cien por ciento adicional para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta, los valores por concepto de los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; y la participación de los trabajadores en las utilidades, que se efectúen a los tutores designados para la formación dual, por parte de los sujetos pasivos debidamente acreditados por las autoridades competentes registradas ante la Secretaría de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación, como entidades receptoras según el caso. El reglamento establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional.

Nota:

Conservamos la numeración de este título, aun cuando no guarda correspondencia con el orden secuencial, por fidelidad a la publicación del Registro Oficial.

21.- (Agregado por el numeral 4 del art. 1 de la Ley s/n, R.O. 744S, 29-IV-2016). Los contribuyentes cuya actividad económica principal sea la operación de oficinas centralizadas de gestión de llamadas podrán deducir el 50% adicional de los gastos que efectúen por concepto de impuesto a los consumos especiales generado en los servicios de telefonía fija y móvil avanzada que contraten para el ejercicio de su actividad.

22. -(Agregado por el numeral 3 de la Disposición Reformativa Primera de la Ley s/n, R.O. 9136S, 30-XII-2016). Los gastos por organización y patrocinio de eventos artísticos y culturales de conformidad con las excepciones, límites, segmentación y condiciones establecidas en el Reglamento.

23. - (Agregado por el numeral. 4 de la Disposición Reformativa Primera de la Ley s/n, R.O. 9136S, 30-XII-2016). Los aportes privados para el Fomento a las Artes y la Innovación en Cultura realizados por personas naturales o sociedades, siempre que no sea superior al 1% de los ingresos anuales percibidos en el ejercicio fiscal anterior.

24. Los sujetos pasivos que adquieran bienes o servicios a organizaciones de la economía popular y solidaria -incluidos los artesanos que sean parte de dicha forma de organización económica- que se encuentren dentro de los rangos para ser consideradas como microempresas, podrán aplicar una deducción adicional de hasta 10% respecto del valor de

tales bienes o servicios. Las condiciones para la aplicación de este beneficio se establecerán en el Reglamento a esta Ley.

Nota: Numeral 24 agregado por artículo 1, numeral 3 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 150 de 29 de diciembre del 2017.

Art. 11.- Pérdidas.- (Reformado por el art. 74 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las sociedades, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas. Al efecto se entenderá como utilidades o pérdidas las diferencias resultantes entre ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles.

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

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

Para fines tributarios, los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos.

Las rentas del trabajo en relación de dependencia no podrán afectarse con pérdidas, cualquiera que fuere su origen.

Art. 13.- Pagos al exterior.- Son deducibles los gastos efectuados en el exterior que sean necesarios y se destinen a la obtención de rentas, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente, si lo pagado constituye para el beneficiario un ingreso gravable en el Ecuador.

Serán deducibles, y no estarán sujetos a impuesto a la renta en el Ecuador ni se someten a retención en la fuente, los siguientes pagos al exterior:

1.- Los pagos por concepto de importaciones de bienes; sustituido por artículo 35, numeral 5 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

2.- (Derogado por la Disposición reformativa segunda, numeral. 2.4, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010).

3.- (Sustituido por la Disposición reformativa segunda, numeral 2.4, de la Ley s/n, R.O. 351S, 29-XII-2010; y, por el numeral 5 de la Disposición Reformativa Segunda de la Ley s/n, R.O.

652-S, 18-XII-2015).- Los pagos originados en financiamiento externo a instituciones financieras del exterior, legalmente establecidas como tales, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control correspondientes en el Ecuador; así como los intereses de créditos externos conferidos de Gobierno a Gobierno o por organismos multilaterales. En estos casos, los intereses no podrán exceder de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera a la fecha del registro del crédito o su novación; y si de hecho las excedieren, para que dicha porción sea deducible, se deberá efectuar una retención en la fuente equivalente a la tarifa general de Impuesto a la Renta de Sociedades sobre la misma.

En los casos de intereses pagados al exterior no contemplados en el inciso anterior, se deberá realizar una retención en la fuente equivalente a la tarifa general de Impuesto a la Renta de Sociedades, cualquiera sea la residencia del financista.

La falta de registro de las operaciones de financiamiento externo, conforme a las disposiciones emitidas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, determinará que no se puedan deducir los costos financieros del crédito.

4.- Las comisiones por exportaciones que consten en el respectivo contrato y las pagadas para la promoción del turismo receptivo, sin que excedan del dos por ciento (2%) del valor de las exportaciones. Sin embargo, en este caso, habrá lugar al pago del impuesto a la renta y a la retención en la fuente si el pago se realiza a favor de una persona o sociedad relacionada con el exportador, o si el beneficiario de esta comisión se encuentra domiciliado en un país en el cual no exista impuesto sobre los beneficios, utilidades o renta.

5.- Los gastos que necesariamente deban ser realizados en el exterior por las empresas de transporte marítimo o aéreo, sea por necesidad de la actividad desarrollada en el Ecuador, sea por su extensión en el extranjero.

Igual tratamiento tendrá los gastos que realicen en el exterior las empresas pesqueras de alta mar en razón de sus faenas.

6.- (Sustituido por el numeral 1 del art. 12 de la Ley s/n, R.O. 405S, 29-XII-2014). Los pagos por primas de cesión o reaseguros, conforme las siguientes condiciones:

a) El 75% de las primas de cesión o reaseguros contratados con sociedades que no tengan establecimiento permanente o representación en Ecuador, cuando no superen el porcentaje señalado por la autoridad reguladora de seguros.

b) El 50% de las primas de cesión o reaseguros contratados con sociedades que no tengan establecimiento permanente o representación en Ecuador, cuando superen el porcentaje señalado por la autoridad reguladora de seguros.

En todos los casos en que la sociedad aseguradora en el exterior sea residente fiscal, esté constituida o ubicada en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, por el pago realizado se retendrá en la fuente sobre el 100% de las primas de cesión o reaseguros contratados.

7.- Los pagos efectuados por las agencias internacionales de prensa registradas en la Secretaría de Comunicación del Estado en el noventa por ciento (90%).

8.- El 90% del valor de los contratos de fletamento de naves para empresas de transporte aéreo o marítimo internacional.

9.- (Sustituido por el art. 77 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; y, reformado por el numeral 2 del art. 12 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Los pagos por concepto de arrendamiento mercantil internacional de bienes de capital, siempre y cuando correspondan a bienes adquiridos a precios de mercado y su financiamiento no contemple tasas superiores a la tasa LIBOR vigente a la fecha del registro del crédito o su novación. Si el arrendatario no opta por la compra del bien y procede a reexportarlo, deberá pagar el impuesto a la renta como remesa al exterior calculado sobre el valor depreciado del bien reexportado.

No serán deducibles los costos o gastos por contratos de arrendamiento mercantil internacional o leasing en cualquiera de los siguientes casos:

a) Cuando la transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

b) Cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza salvo en el caso de que, siendo inferior el precio de la opción de compra no sea igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante.

c) Si es que el pago de las cuotas o cánones se hace a personas naturales o sociedades, residentes en paraísos fiscales.

d) Cuando las cuotas de arrendamiento no sean iguales entre sí.

Art. 17.- Base imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia.- La base imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia está constituida por el ingreso ordinario o extraordinario que se encuentre sometido al impuesto, menos el valor de los aportes personales al IESS, excepto cuando éstos sean pagados por el empleador, sin que pueda disminuirse con rebaja o deducción alguna; en el caso de los miembros de la Fuerza Pública se reducirán los aportes personales a las cajas militar o policial, para fines de retiro o cesantía.

Cuando los contribuyentes que trabajan en relación de dependencia sean contratados por el sistema de ingreso neto, a la base imponible prevista en el inciso anterior se sumará, por una sola vez, el impuesto a la renta asumido por el empleador. El resultado de esta suma constituirá la nueva base imponible para calcular el impuesto.

Las entidades y organismos del sector público, en ningún caso asumirán el pago del impuesto a la renta ni del aporte personal al IESS por sus funcionarios, empleados y trabajadores.

La base imponible para los funcionarios del Servicio Exterior que presten sus servicios fuera del país será igual al monto de los ingresos totales que perciban los funcionarios de igual categoría dentro del país.

Art. 37.- Tarifa del impuesto a la renta para sociedades. - Los ingresos gravables obtenidos por sociedades constituidas en el Ecuador, así como por las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas en el país, aplicarán la tarifa del 25% sobre su base imponible. No obstante, la tarifa impositiva será la correspondiente a sociedades más tres (3) puntos porcentuales cuando:

- a) La sociedad tenga accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, sobre cuya composición societaria dicha sociedad haya incumplido su deber de informar de acuerdo con lo establecido en la presente Ley.
- b) Dentro de la cadena de propiedad de los respectivos derechos representativos de capital, exista un titular residente, establecido o amparado en un paraíso fiscal, jurisdicción de menor imposición o régimen fiscal preferente y el beneficiario efectivo es residente fiscal del Ecuador.

La adición de tres (3) puntos porcentuales aplicará a toda la base imponible de la sociedad, cuando el porcentaje de participación de accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, por quienes se haya incurrido en cualquiera de las causales referidas en este artículo sea igual o superior al 50% del capital social o de aquel que corresponda a la naturaleza de la sociedad. Cuando la mencionada participación sea inferior al 50%), la tarifa correspondiente a sociedades más tres (3) puntos porcentuales aplicará sobre la proporción de la base imponible que corresponda a dicha participación, de acuerdo a lo indicado en el reglamento.

En caso de que una sociedad informe como último nivel de su cadena de propiedad o como beneficiario efectivo, a una persona natural que no sea residente fiscal del Ecuador y, que por el régimen jurídico de cualquiera de las jurisdicciones involucradas en la cadena de propiedad en cuestión, pueda ser un titular nominal o formal que, en consecuencia, no sea el beneficiario efectivo, ni revele la real propiedad del capital, el deber de informar establecido en el inciso anterior únicamente se entenderá cumplido si es que la sociedad informante demuestra que dicha persona natural es el beneficiario efectivo.

Para establecer la base imponible de sociedades consideradas microempresas, se deberá deducir adicionalmente un valor equivalente a una (1) fracción básica gravada con tarifa cero (0) de impuesto a la renta para personas naturales.

Las sociedades exportadoras habituales, así como las que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional y aquellas sociedades de turismo receptivo, conforme lo determine el Reglamento a esta Ley, **que reinviertan sus utilidades en el país, podrán obtener una reducción de diez (10) puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta sobre el monto reinvertido en activos productivos, siempre y cuando lo destinen a la adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos, activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para**

producción agrícola, acuícola, forestal, ganadera y de floricultura, que se utilicen para su actividad productiva, así como para la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo; para ello deberán efectuar el correspondiente aumento de capital y cumplir con los requisitos que se establezcan en el reglamento a la presente Ley. El aumento de capital se perfeccionará con la inscripción en el respectivo Registro Mercantil hasta el treinta y uno (31) de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de la reinversión.

En casos excepcionales y debidamente justificados mediante informe técnico del Consejo de la

Producción y de la Política Económica, el Presidente de la República del Ecuador mediante Decreto Ejecutivo podrá establecer otros activos productivos sobre los que se reinvierta las utilidades y por tanto obtener el descuento de los 10 puntos porcentuales. La definición de activos productivos deberá constar en el Reglamento a la presente Ley.

Las empresas de exploración y explotación de hidrocarburos estarán sujetas al impuesto mínimo establecido para sociedades sobre su base imponible en los términos del inciso primero del presente artículo.

Cuando una sociedad otorgue a sus socios, accionistas, partícipes o beneficiarios, préstamos de dinero, o a alguna de sus partes relacionadas préstamos no comerciales, esta operación se considerará como pago de dividendos anticipados y, por consiguiente, la sociedad deberá efectuar la retención correspondiente a la tarifa prevista para sociedades sobre el monto de la operación.

Tal retención será declarada y pagada al mes siguiente de efectuada dentro de los plazos previstos en el reglamento y constituirá crédito tributario para la sociedad en su declaración del impuesto a la renta.

A todos los efectos previstos en las normas tributarias, cuando se haga referencia a la tarifa del

Impuesto a la renta de sociedades, entiéndase a aquellas señaladas en el primer inciso del presente artículo según corresponda.

Nota: Artículo reformado por artículo 35, numeral 6 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

REGLAMENTO PARA APLICACION LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Art. 28.- Gastos generales deducibles.- Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como:

(...)

6. Depreciaciones de activos fijos.

(...)

c) En casos de obsolescencia, utilización intensiva, deterioro acelerado u otras razones debidamente justificadas, el respectivo Director Regional del Servicio de Rentas Internas podrá autorizar depreciaciones en porcentajes anuales mayores a los indicados, los que serán fijados en la resolución que dictará para el efecto. Para ello, tendrá en cuenta la técnica contable y los parámetros técnicos de cada industria y del respectivo bien. Podrá considerarse la depreciación acelerada exclusivamente en el caso de bienes nuevos, y con una vida útil de al menos cinco años, por tanto, no procederá para el caso de bienes usados adquiridos por el contribuyente. Tampoco procederá depreciación acelerada en el caso de bienes que hayan ingresado al país bajo regímenes suspensivos de tributos.

Mediante este régimen, la depreciación no podrá exceder del doble de los porcentajes señalados en letra a).

Art. 139.- Crédito tributario generado en el impuesto a la salida de divisas.- Podrán ser utilizados como crédito tributario, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas, en los plazos y en la forma establecidos en la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, en concordancia con el Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas.

Nota: Artículo sustituido por Decreto Ejecutivo N°. 1414, publicado en Registro Oficial 877 de 23 de enero del 2013.

CODIGO ORGANICO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES, COPCI³⁴

Disposición Transitoria Segunda.- Las sociedades constituidas antes de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones que realicen la adquisición de activos fijos nuevos y productivos, tendrán derecho a la deducción del ciento por ciento (100%) adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen dichas inversiones durante cinco (5) años contados desde que se produzca el inicio de su uso productivo.

Para aplicar este beneficio:

- a. La inversión, producto de la cual se adquieran activos fijos, nuevos y productivos, deberá efectuarse dentro de uno de los sectores económicos prioritarios para el Estado, definidos por el Código de la Producción, Comercio e Inversiones.

³⁴ Registro Oficial Suplemento 351 de 29 de diciembre de 2010

- b. El mero cambio de propiedad de activos productivos, que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva.
- c. No será aplicable el beneficio previsto en esta disposición cuando los activos fijos, nuevos y productivos, han sido adquiridos para tener derecho a otros beneficios ya previstos en la ley tributaria, tales como la reducción de la tarifa por reinversión de utilidades o las deducciones adicionales por costos o gastos de depreciación.

Lo establecido en esta Disposición Transitoria será aplicable también para las sociedades constituidas a partir del 30 de diciembre de 2010 dentro de las jurisdicciones urbanas de Quito y Guayaquil.

El plazo de vigencia de esta Disposición Transitoria será de diez (10) años contados desde el año siguiente al de su publicación en el Registro Oficial.

Nota: Disposición dada por Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 405 de 29 de Diciembre del 2014.

Disposiciones Reformatorias

Segunda.- Reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

2.3.- Refórmese el artículo 10 de la siguiente manera:

1. Incorpórese el siguiente numeral:

"17) Para el cálculo del impuesto a la renta, durante el plazo de 5 años, las Medianas empresas, tendrán derecho a la deducción del 100% adicional de los gastos incurridos en los siguientes rubros:

1. Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad, y que el beneficio no supere el 1% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio.
2. Gastos en la mejora de la productividad a través de las siguientes actividades: asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros servicios de desarrollo empresarial que serán especificados en el Reglamento de esta ley, y que el beneficio no superen el 1% de las ventas.
3. Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza, y que el beneficio no supere el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.

El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplir los contribuyentes que puedan acogerse a este beneficio."

2. En el número 7), incorpórese un inciso con el siguiente texto:

"La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso deberá existir una autorización por parte de la autoridad competente.

Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales. También gozarán del mismo incentivo los gastos realizados para obtener los resultados previstos en este artículo. El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional. Este incentivo no constituye depreciación acelerada."

3. En el segundo inciso del número 9, luego de la frase "seguro social obligatorio" agréguese la frase "cuando corresponda".

4. En el cuarto inciso del número 9, a continuación de la frase "del respectivo ejercicio.", incorpórese el siguiente texto: "Cuando se trate de nuevas inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera y se contrate a trabajadores residentes en dichas zonas, la deducción será la misma y por un período de cinco años. En este último caso, los aspectos específicos para su aplicación constarán en el Reglamento a esta ley"

5. Al final del numeral 9, agregar un inciso que diga lo siguiente:

"Será también deducible la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores."

ANEXO D:

NORMATIVA RELACIONADA A OTROS IMPUESTOS

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Titulo (...)

IMPUESTOS AMBIENTALES

Nota: Título agregado por Artículo 13 de Ley N°. 00, publicada en Registro Oficial Suplemento 583 de 24 de noviembre del 2011.

CAPITULO I

IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACION VEHICULAR

Art.(... 2).- Hecho generador.- El hecho generador de este impuesto es la contaminación ambiental producida por los vehículos motorizados de transporte terrestre.

Art.(... 4).- Exenciones.- Están exonerados del pago de este impuesto los siguientes vehículos motorizados de transporte terrestre:

1. Los vehículos de propiedad de las entidades del sector público, según la definición del artículo 225 de la Constitución de la República.
2. Los vehículos destinados al transporte público de pasajeros, que cuenten con el permiso para su operación, conforme lo determina la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial.
3. Los vehículos de transporte escolar, taxis y demás modalidades del transporte comercial, que cuenten con el respectivo título habilitante, conforme lo determina la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial.
4. Los vehículos motorizados de transporte terrestre que estén directamente relacionados con la actividad productiva del contribuyente, conforme lo disponga el correspondiente Reglamento.
5. Las ambulancias y hospitales rodantes
6. Los vehículos considerados como clásicos, conforme los requisitos y condiciones que se dispongan en el correspondiente Reglamento
7. Los vehículos eléctricos

Nota:

Numeral 3 sustituido por artículo 35, numeral 24 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de Agosto del 2018.

CAPÍTULO II

IMPUESTO REDIMIBLE A LAS BOTELLAS PLÁSTICAS NO RETORNABLES

Art.- xx(...13)- Hecho generador.- El hecho generador de este impuesto será embotellar bebidas en botellas plásticas no retornables, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua. En el caso de bebidas importadas, el hecho generador será su desaduanización.

Art. Xx.(...14)- Tarifa.- Por cada botella plástica gravada con este impuesto, se aplicará la tarifa de hasta dos centavos de dólar de los Estados Unidos de América del Norte (USD 0,02), valor que se devolverá en su totalidad a quien recolecte, entregue y retorne las botellas, para lo cual se establecerán los respectivos mecanismos tanto para el sector privado como público para su recolección, conforme disponga el respectivo reglamento.

El SRI determinará el valor de la tarifa para cada caso concreto.

IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE VEHÍCULOS MOTORIZADOS TERCERA EDAD

LEY DE REFORMA TRIBUTARIA³⁵

CAPITULO I

IMPUESTO A LOS VEHÍCULOS

Art. 6.- Exenciones.- Están exentos del pago de este impuesto los siguientes vehículos:

- a) Los de propiedad de entidades y organismos del sector público, según la definición del artículo 118 de la Constitución Política de la República, excepto los de empresas públicas.
- b) Los que se encuentren temporalmente en el país por razones de turismo o en tránsito aduanero, siempre que su permanencia en el país no sea mayor de tres meses.
- c) Los de servicio público de propiedad de choferes profesionales, a razón de un vehículo por cada titular; así como los de propiedad de operadoras de transporte público de pasajeros y taxis legalmente constituidas.
- d) Los de propiedad de la Cruz Roja Ecuatoriana, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer -SOLCA- y Junta de Beneficencia de Guayaquil.

Nota: *Literal c sustituido por artículo 3, numeral 1 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 860 de 12 de octubre del 2016.*

³⁵ Registro Oficial Suplemento 325 de 14 de mayo de 2001

Art. 7.- Reducción del impuesto.- Establézcanse las siguientes rebajas:

- a) Los de servicio público, de transporte de personas o carga no contemplados en la letra c) del artículo anterior, tendrán una rebaja del ochenta por ciento (80%) del impuesto causado; y,
- b) Los de una tonelada o más, de propiedad de personas naturales o de empresas, que los utilicen exclusivamente en sus actividades productivas o de comercio como es el caso de transporte colectivo de trabajadores, materias primas, productos industrializados, alimentos, combustibles y agua, tendrán una rebaja del ochenta por ciento (80%) del impuesto causado.

Art. 8.- Servicio público.- Se entenderá que un vehículo está destinado al servicio público, cuando presta el servicio de transporte de pasajeros o carga, por el que su propietario percibe una contraprestación en la forma de pasaje, flete y otros mecanismos similares.

Art. 9.- Rebajas especiales.- Para establecer la base imponible en los casos de personas adultas mayores, se considerará una rebaja especial del 70% de una fracción básica gravada con tarifa cero de impuesto a la renta de personas naturales. Una vez obtenida esta rebaja, la misma se reducirá cada año, en los mismos porcentajes de depreciación de vehículos establecido para este impuesto, hasta llegar al porcentaje del valor residual. Este tratamiento se efectuará a razón de un solo vehículo por cada titular.

En el caso de los vehículos destinados al uso y traslado de personas con discapacidad, para establecer la base imponible, se considerará una rebaja especial de una fracción básica gravada con tarifa cero de impuesto a la renta de personas naturales, la cual será ajustada conforme a los porcentajes de depreciación de vehículos establecido en la ley, hasta llegar al porcentaje del valor residual. Esta medida será aplicada para un (1) solo vehículo por persona natural o jurídica y el reglamento de esta ley determinará el procedimiento a aplicarse en estos casos.

Nota: *Artículo sustituido por artículo 3 numeral 2 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 744 de 29 de abril del 2016.*

LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA DEL ECUADOR

Art. 159.- Exenciones.- Se establecen las siguientes exenciones:

1. Las divisas en efectivo que porten los ciudadanos ecuatorianos y extranjeros, mayores de edad que abandonen el país o menores de edad que no viajen acompañados de un adulto, hasta tres salarios básicos unificados del trabajador en general, en lo demás estarán gravadas. Para el caso de los adultos que viajen acompañados de menores de edad, al monto exento aplicable se sumará un salario básico unificado del trabajador en general por cada menor.
2. Las transferencias, envíos o traslados efectuados al exterior, excepto mediante tarjetas de crédito o de débito, se encuentran exentas hasta por un monto equivalente a tres salarios básicos unificados del trabajador en general, conforme la periodicidad determinada en la normativa específica expedida para el efecto; en lo demás estarán gravadas.

En el caso de que el hecho generador se produzca con la utilización de tarjetas de crédito o de débito por consumos o retiros efectuados desde el exterior, se considerará un monto exento anual equivalente a cinco mil (USD 5.000,00) dólares, ajustable cada tres años en función de la variación anual del Índice de Precios al Consumidor General a noviembre de cada año, elaborado por el organismo público competente; en lo demás estarán gravadas.

3. También están exonerados los pagos realizados al exterior, por concepto de la amortización de capital e intereses generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control correspondientes en Ecuador, que otorguen financiamiento con un plazo de 360 días calendario o más, vía crédito, depósito, compra-venta de cartera, compra-venta de títulos en el mercado de valores, que sean destinados al financiamiento de vivienda, microcrédito o inversiones productivas. En estos casos, la tasa de interés de dichas operaciones deberá ser inferior a la tasa referencial que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera. En caso de que la tasa de interés del financiamiento supere a la tasa referencial establecida por la Junta no aplica esta exoneración al pago de intereses correspondientes al porcentaje que exceda dicha tasa referencial.

Esta exención también será aplicable respecto de transferencias o envíos efectuados a instituciones financieras en el exterior, en atención al cumplimiento de condiciones establecidas por las mismas, exclusivamente para el otorgamiento de sus créditos, siempre y cuando estos pagos no sean destinados a terceras personas o jurisdicciones que no intervengan en la operación crediticia.

No podrán acceder a este beneficio aquellas operaciones de financiamiento concedidas, directa o indirectamente por partes relacionadas por dirección, administración, control o capital y que a su vez sean residentes o establecidas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, excepto cuando el prestatario sea una institución financiera.

La Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera y el Comité de Política Tributaria, en los ámbitos de sus competencias, podrán determinar mediante resolución los segmentos, plazos, condiciones y requisitos adicionales para efectos de esta exención.

4. Los pagos realizados al exterior por parte de administradores y operadores de las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE) por concepto de importaciones de bienes y servicios relacionados con su actividad autorizada, sin perjuicio de la aplicación del régimen previsto en el numeral precedente para sus operaciones de financiamiento externo.

5. Los pagos realizados al exterior, por concepto de dividendos distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador, después del pago del impuesto a la renta, a favor de otras sociedades extranjeras o de personas naturales no residentes en el Ecuador, siempre y cuando, la sociedad o la persona natural -según corresponda- no esté domiciliada en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición. No se aplicará esta exoneración cuando los dividendos se distribuyan a favor de sociedades extranjeras de las cuales, a su vez, sean

accionistas las personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, que son accionistas de la sociedad domiciliada en Ecuador que los distribuye.

6. Los pagos efectuados al exterior por concepto de los rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones provenientes del exterior que hubieren ingresado exclusivamente al mercado de valores del Ecuador para realizar esta transacción y que hayan permanecido en el país, como mínimo el plazo de 360 días calendario, efectuadas tanto por personas naturales o jurídicas domiciliadas en el exterior, a través de las Bolsas de Valores legalmente constituidas en el país o del Registro Especial Bursátil. Estas inversiones podrán efectuarse en valores de renta variable o en los títulos de renta fija contemplados en los numerales 15 y 15.1 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, a partir de la fecha de publicación de esta Ley. No aplica esta exención cuando el pago se realice, directa o indirectamente a personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, o entre partes relacionadas.

7. Los pagos realizados al exterior, provenientes de rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones efectuadas en el exterior, en títulos valor emitidos por personas jurídicas domiciliadas en el Ecuador, que hubieran sido adquiridos en mercados internacionales, y siempre que los recursos generados por dicha inversión hayan ingresado en el país y permanecido como mínimo el plazo señalado por el Comité de Política Tributaria, que no podrá ser inferior a 360 días calendario, destinadas al financiamiento de vivienda, de microcrédito o de las inversiones productivas. No aplica esta exención cuando el pago se realice directa o indirectamente a personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, o entre partes relacionadas.

8. Los pagos efectuados al exterior por concepto de rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellos depósitos a plazo fijo realizados con recursos provenientes del exterior, en instituciones del sistema financiero nacional, y cuyo plazo mínimo será el señalado por el Comité de Política Tributaria, efectuados por personas naturales o jurídicas a partir de la fecha de publicación de esta Ley.

9. Las importaciones a consumo de cocinas eléctricas y las de inducción, sus partes y piezas; las ollas diseñadas para su utilización en cocinas de inducción; así como los sistemas eléctricos de calentamiento de agua para uso doméstico, incluyendo las duchas eléctricas.

10. Las personas que realicen estudios en el exterior en instituciones educativas debidamente reconocidas por la autoridad nacional competente en el Ecuador, podrán portar o transferir hasta una cantidad equivalente a los costos relacionados y cobrados directamente por la institución educativa, para lo cual deberán realizar el trámite de exoneración previa, conforme a las condiciones y procedimientos establecidos por el Servicio de Rentas Internas. En los casos en los cuales se pague dicho impuesto, se podrá solicitar la devolución del mismo, cumpliendo las mismas condiciones establecidas para la exoneración.

Adicionalmente, las personas que salgan del país por motivos de estudios a instituciones educativas debidamente reconocidas por la autoridad nacional competente en el Ecuador, podrán

portar hasta el 50% de una fracción básica gravada con tarifa cero de impuesto a la renta, conforme a las condiciones y procedimientos establecidos por el Servicio de Rentas Internas.

Las personas que padezcan enfermedades catastróficas, raras o huérfanas debidamente certificadas o avaladas por la autoridad sanitaria nacional competente podrán portar o transferir el costo total de la atención médica derivada de la enfermedad, para lo cual deberán realizar el trámite de exoneración, conforme los requisitos, condiciones y procedimientos establecidos por el Servicio de Rentas Internas.

11. Los pagos de capital o dividendos realizados al exterior, en un monto equivalente al valor del capital ingresado al país por un residente, sea como financiamiento propio sin intereses o como aporte de capital, siempre y cuando se hayan destinado a realizar inversiones productivas, y estos valores hubieren permanecido en el Ecuador por un periodo de al menos dos años contados a partir de su ingreso.

Para acceder al beneficio detallado en el inciso anterior, el capital retornado debió haber cumplido al momento de su salida del país, con todas las obligaciones tributarias.

El ingreso de los capitales deberá ser registrado en el Banco Central del Ecuador y cumplir con las condiciones y límites establecidos por el Servicio de Rentas Internas a través de resolución de carácter general.

12. Los pagos realizados al exterior, por concepto de la amortización de capital e intereses generados sobre los créditos otorgados por intermediarios financieros públicos o privados u otro tipo de instituciones que operen en los mercados internacionales, debidamente calificadas por los entes de control correspondientes en Ecuador, a un plazo de 360 días calendario o más, vía crédito, depósito, compra-venta de cartera, compra-venta de títulos en el mercado de valores, que sean destinados al financiamiento de microcrédito o inversiones productivas. En estos casos, la tasa de interés de dichas operaciones deberá ser igual o inferior a la tasa referencial que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera. En caso de que la tasa de interés del financiamiento supere a la tasa referencial establecida por la Junta, no aplica esta exoneración al pago de intereses correspondientes al porcentaje que exceda dicha tasa referencial.

Sin perjuicio de las resoluciones de carácter general que emita la Administración Tributaria en el ámbito de sus competencias, la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera determinará mediante resolución los segmentos, plazos, condiciones y requisitos adicionales para efectos de esta exención.

13. Los pagos realizados al exterior por concepto de mantenimiento a barcos de astillero, de conformidad con las condiciones establecidas en el Reglamento a esta Ley.

Nota:

Artículo reformado por artículo 36, numeral 2 de Ley N°. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 309 de 21 de agosto del 2018.

ANEXO E:

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

DECRETO 1232

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

ANEXO 1

Bienes con tarifa 0% del IVA

- Sistemas de riego con tubería
- Sistemas de riego sin tubería
- Instrumentos y reactivos para análisis físicos o químicos para productos agropecuarios
- Maquinarias y equipos para la destilación de alcohol y su deshidratación para uso de biocombustibles
- Maquinarias y equipos para la producción de biodiesel para uso de biocombustibles
- Neumáticos para vehículos y máquinas agrícolas o forestales
- Recipientes de doble pared para el transporte y envasado de semen
- Envases criógenos de aluminio para transportar semen
- Tijeras de podar (incluidas las de trinchar aves) para usar con una sola mano
- Hoces y guadañas, cuchillos para heno o para paja
- Hornos industriales que no sean eléctricos, para secamiento de granos
- Grupos frigoríficos, tanques de frío, cuartos de frío
- Secadores para productos agrícolas
- Autoclaves
- Desnatadoras
- Centrifugadoras de laboratorio
- Básculas y balanzas para uso agropecuario
- Polipastos o tecles con motor eléctrico para uso pecuario
- Polipastos o tecles con motor no eléctrico para uso pecuario
- Elevadores especiales o transportadores, neumáticos para uso agrícola
- Transportadores de cangilones para uso agrícola
- Aparatos elevadores o transportadores de acción continua para productos agropecuarios, de banda o correa
- Partes de máquinas para elevadores o transportadores para uso agrícola
- Esparcidores de estiércol y distribuidores de abonos
- Máquinas y aparatos de trillar

- Desgranadoras de maíz
- Partes de las máquinas cosechadoras y trilladoras
- Máquinas de ordeñar
- Partes de las máquinas de ordeñar
- Partes y aparatos para la industria lechera
- Máquinas y aparatos para preparar alimentos y piensos para animales
- Incubadoras y criadoras
- Comederos y bebederos automáticos
- Trituradoras y mezcladoras de abonos
- Trituradoras de granos
- Máquinas para limpieza, clasificación o cribado de semillas, granos u hortalizas
- Máquinas y aparatos para limpieza, clasificación y molienda de cereales,
- Granos y hortalizas en general
- Máquinas y aparatos para la fabricación de fertilizantes
- Partes de las máquinas y aparatos para la fabricación de fertilizantes
- Máquinas para la extracción o preparación de aceites o grasas, animales o vegetales
- Silos mecánicos con función propia para almacenamiento de granos
- Agitadores para uso exclusivo en la fabricación de fertilizantes
- Volantes y poleas incluidos los motones, para uso agrícola
- Motocultores para uso agrícola
- Melaza de caña
- Envases metálicos para transportar leche de capacidad inferior a 50 litros
- Envases de aluminio para transportar leche
- Horcas de labranza
- Azadas, picos, binaderas, rastrillos y raederas
- Bombas para uso de riego agrícola
- Ventiladores industriales para secado de granos
- Hornos industriales, incluidos los incineradores, que no sean eléctricos para el quemado de cascarilla de arroz
- Secadores para productos agrícolas
- Aparatos para dispersar y pulverizar líquidos, fumigadoras de uso agrícola
- Partes, aspersores y goteros, para sistemas de riego
- Máquinas y aparatos para la elaboración y procesamiento del cacao
- Máquinas y equipos para la industria azucarera
- Máquinas y aparatos para procesamiento de aves
- Máquinas y aparatos para la preparación de frutas u hortalizas
- Máquinas y aparatos descascarilladoras y despulpadoras de café
- Máquinas desmotadoras de algodón
- Partes de las desmotadoras de algodón
- Instrumentos y aparatos de uso médico veterinario

ANEXO F:

CLASIFICACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO POR TIPO Y OBJETIVO DE POLÍTICA

MATRIZ DE GASTO TRIBUTARIO POR TIPO Y OBJETIVO AÑO 2018			
Impuesto	Gasto Tributario	Tipo	Objetivo
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	Bienes alimenticios (LRTI, art. 55.1)	Beneficio	Social
	Leche y derivados (LRTI, art. 55.2)	Beneficio	Social
	Pan, fideos, azúcar, panela, etc. (LRTI, art. 55.3)	Beneficio	Social
	Semillas, plantas, fertilizantes y similares (LRTI, art. 55.4)	Incentivo	Económico
	Tractores y demás máquinas para agricultura (LRTI, art. 55.5)	Incentivo	Económico
	Medicamentos (LRTI, art. 55, núm.6)	Beneficio	Social
	Papel, periódicos, revistas, libros, etc. (LRTI, art. 55.7)	Beneficio	Social
	Lámparas fluorescentes (LRTI, art. 55.12)	Beneficio	Social
	Artículos introducidos al país bajo régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos (LRTI, art. 55.15)	Beneficio	Social
	Cocinas de uso doméstico eléctricas o de inducción (LRTI, art. 55.17)	Beneficio	Social
	Paneles solares y plantas para el tratamiento de aguas residuales (LRTI, art. 55.19)	Beneficio	Social
	Transporte de pasajeros y carga (LRTI, art. 56.1)	Beneficio	Social
	Salud (LRTI, art. 56.2)	Beneficio	Social
	Alquiler y arrendamiento de inmuebles (LRTI, art. 56.3)	Beneficio	Social
	Servicios básicos (LRTI, art. 56.4)	Beneficio	Social
	Educación (LRTI, art. 56.5)	Beneficio	Social
	Guarderías Infantiles y hogares de ancianos (LRTI, art. 56.6)	Beneficio	Social
	Religiosos (LRTI, art. 56.7)	Beneficio	Social
	Funerarios (LRTI, art. 56.9)	Beneficio	Social
	Peajes (LRTI, art. 56.16)	Beneficio	Social
	Lotería Junta de Beneficencia de Guayaquil (LRTI, art. 56.17)	Beneficio	Social
	Seguros y reaseguros de salud y vida (LRTI, art. 56.22)	Beneficio	Social
	Clubes, gremios, cámaras de producción, etc. (LRTI, art. 56.23)	Beneficio	Económico
	Servicios prestados por el Estado (LRTI, art. 56.10)	Beneficio	Económico
	Decreto núm. 1232 (maquinarias e insumos agrícolas)	Incentivo	Económico
	Devolución turistas extranjeros	Incentivo	Económico
	Devolución IVA por convenios	Beneficio	Económico
	Devolución personas con discapacidad	Beneficio	Social
	Devolución empresas turísticas	Incentivo	Económico
	Devolución art. 73 primer inciso (Junta de beneficencia, Fe y Alegría, SOLCA, Cruz Roja, Fundación Oswaldo Llor, universidades y escuelas politécnicas privadas)	Beneficio	Social
	Devolución IVA Ad. Chasis y carrocería	Beneficio	Económico
	Devolución IVA Ad. Combustibles	Beneficio	Económico
	Devolución IVA misiones diplomáticas	Beneficio	Diplomático
	Devolución IVA proveedores directos de exportadores - por internet y ventanilla	Beneficio	Económico
	Devolución IVA tercera edad	Beneficio	Social
IMPUESTO REDIMIBLE A LAS BOTELLAS PLÁSTICAS	Devolución del impuesto a las botellas plásticas	Beneficio	Ambiental
IMPUESTO PROPIEDAD VEHICULOS	Reducción tercera edad	Beneficio	Social
	Reducción personas con discapacidad	Beneficio	Social
	Reducción transporte público	Incentivo	Económico
	Exoneración chofer profesional	Incentivo	Económico
	Reducción por tonelaje	Incentivo	Económico
IMPUESTO CONTAMINACIÓN VEHICULAR	Exoneración tercera edad*	Beneficio	Social
	Exoneración a personas con discapacidad*	Beneficio	Social
	Exoneración vehículos productivos	Incentivo	Económico
IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS (ISD)	Exoneración ISD pago intereses	Incentivo	Económico
	Exoneración ISD pago con tarjetas	Incentivo	Económico
	Exoneración ISD dividendos	Incentivo	Económico

ANEXO F:

CLASIFICACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO POR TIPO Y OBJETIVO DE POLÍTICA (continuación)

GASTO TRIBUTARIO POR TIPO Y OBJETIVO			
AÑO 2018			
Impuesto	Gasto tributario	Tipo	Objetivo
IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADES	Gastos desde el exterior	Beneficio	Económico
	Depreciación acelerada	Incentivo	Económico
	Reinversión de utilidades	Incentivo	Económico
	Convenios Internacionales	Incentivo	Económico
	Amortización de pérdidas	Beneficio	Económico
	Instituciones sin fines de lucro	Beneficio	Social
	Otros ingresos exentos	Incentivo	Económico
	Crédito ISD	Incentivo	Económico
	Deducciones adicionales**	Incentivo	Económico
	Sociedades de economía popular y solidaria	Incentivo	Económico
	Exoneraciones y crédito por leyes especiales	Incentivo	Económico
IMPUESTO A LA RENTA PERSONAS NATURALES	Exoneración por rendimientos financieros	Incentivo	Económico
	Gastos personales	Beneficio	Social
	Pensiones jubilares	Beneficio	Social
	Exoneración por discapacidad	Beneficio	Social
	Exoneración por tercera edad	Beneficio	Social
	Otras rentas exentas	Beneficio	Económico
	Deducciones por leyes especiales	Incentivo	Económico
	Exoneraciones y crédito por leyes especiales	Incentivo	Económico
	Deducción por nuevos empleados y empleados con discapacidad	Incentivo	Social
	Deducción por amortización de pérdidas	Incentivo	Económico
	Crédito ISD	Incentivo	Económico
	Ingresos exentos COPCI	Incentivo	Económico
	Deducciones leyes especiales COPCI	Incentivo	Económico
	Exoneración aportaciones al IESS	Beneficio	Social
	Exoneración décimo tercero	Beneficio	Social
	Exoneración décimo cuarto	Beneficio	Social

*Estos beneficios fueron derogados por la Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas y se presentan en este manual por tener valores rezagados de años anteriores.

** "Deducciones adicionales" incluye: deducciones fiscales adicionales previstas en la Ley de Régimen Tributario, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, Ley Orgánica para el Fortalecimiento y Optimización del Sector Societario y Bursátil; o valores que el contribuyente puede deducirse en base a las disposiciones de una ley especial.